Münster 1937 No 3 Jur DiSS

Die ökonomische Wirkung der heutigen Umsatzsteuer und ihre Überführung in ein System mit Phasenpauschalierung.

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung der staatswissenschaftlichen Doktorwürde einer Hohen Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Westfälischen Wilhelms-Universität in Münster

vorgelegt von

Steuerinspektor Robert Haase

aus Klopschen

1936

Druck: Heinr. Borgmann sen., Dortmund.

Referent: Herr Prof. Dr. Hoffmann,
Korreferent: Herr Prof. Dr. Berkenkopf.

R. UNIV. BIBLIOTHEEK LEIDEN

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41547203_0169

INHALTSVERZEICHNIS.

Seite

I. Die äußere Entwicklung der Umsatzbesteuerung bis zum Jahre 1932. 1
1. Der Anfangsursprung im Warenumsatzstempel 1916. 1
2. a) Die Einführung der Umsatzsteuer als Veranlagungssteuer 1918. 2
b) Die Weiterentwicklung der Umsatzsteuer. 3

II. Die ökonomische Wirkung der Umsatzsteuer. 7
1. Die Begünstigung der Ausfuhr. 7
2. Die Behinderung der Ausfuhr. 10
3. Die Erschwerung der Wirtschaftstätigkeit. 13
4. Die Belastung des Verbrauchs. 14
5. Die Förderung der Wirtschaftskonzentration. 16

III. Die Pläne zur Reform der Umsatzsteuer. 19
1. Die Nettoumsatzsteuer oder veredelte Umsatzsteuer. 19
2. Die Kleinhandelssteuer. 23
3. Die Großhandelssteuer oder Kleinhandelsvorumsatzsteuer. 25
4. Die Herstellersteuer. 27

IV. Die Phasenpauschalierung nach dem österreichischen System. 30
1. Darstellung. 30
a) Das einfache Pauschale. 30
b) Das kombinierte Pauschale. 31
c) Die sogenannte Zusatzsteuer. 32
d) Die Ausgleichsteuer. 34
e) Die Ausfuhrvergütung. 37
f) Das Abfindungsübereinkommen. 38
2. Beurteilung. 39

V. Das Problem der Phasenpauschalierung in Deutschland. 43
1. Welche Vorzüge weist die Phasenpauschalierung gegenüber der jetzigen Einphasensteuer auf? 43
a) Fortfall der Einfuhrbegünstigung. 43
b) Die Ausfuhr bleibt unbelastet. 45
c) Die konzentrationsfördernde Wirkung der Umsatzsteuer hört auf. Der Handel wird nicht mehr gehemmt. 47
d) Es besteht eine Differenzierungsmöglichkeit nach sozialen Gesichtspunkten. 49
e) Trotz höheren Ertrags wirkt die Steuer gleichmäßiger. Sie ermöglicht Verwaltungsvereinfachung und verringert die Hinterziehungsgefahr. 51

2. Welche Bedenken werden gegen das Pauschalsystem geltend gemacht? 54
a) Ist die Ausgleichsteuer ein Zuschlagzoll? 54
b) Könnte die Ausfuhrrückvergütung als Dumping angesehen werden und zu Gegenmaßnahmen anderer Staaten führen? 55
c) Besteht ein besonders geartetes Ueberwälzungsrisiko? 57
d) Kann das österreichische System auf deutsche Verhältnisse übertragen werden? 61
a) technisch: Wegen der schwierigen Vorarbeiten. 61
b) zeitlich: Wegen des Zeitpunktes der Einführung. 65
c) materiell: Wegen der Struktur der Wirtschaft. 68
3. Die ersten Ansätze zur Einführung der Phasenpauschalierung. 73
a) Die steuerliche Erfassung der Einfuhrwaren. 74
b) Die weitere Entlastung der Ausfuhr. 75
c) Die Zusatzbesteuerung für mehrstufige Unternehmen der Textilindustrie. 76
4. Steht der Uebergang zu diesem System bevor? 78

I. Die äußere Entwicklung der Umsatzbesteuerung bis zum Jahre 1932.

1. Der Anfangsursprung im Warenumsatzstempel 1916.

Der über Erwarten lang andauernde Weltkrieg machte auch für Deutschland die Ausschau nach neuen Einnahmequellen zur gebieterischen Notwendigkeit. Neben anderen Steuervorschlägen trat die Reichsregierung mit dem Entwurf eines Quittungstempelgesetzes hervor. Der Reichstag konnte aber, wie schon 1869, 1881, 1893 und 1906, einer Quittungsteuer keinen Geschmack abgewinnen. Die Belästigung der Oeffentlichkeit durch den Beurkundungszwang, der notwendigerweise mit dieser Steuer verbunden sein mußte, erschien ihm unerträglich. Auf der anderen Seite mußte aber der Finanznot des Reiches Rechnung getragen werden. Aus der 11. Kommission des Reichstages heraus, die die Quittungsteuer vorzuberaten hatte, wurden Vorschläge auf eine ganz anders geartete Steuer gemacht: für alle auf Grund von gewerblichen Lieferungsverträgen vereinnahmten Entgelte sollte eine Abgabe von 1 vom Tausend anhand einer jährlichen Anmeldung erhoben werden, entsprechend einem Antrage des Abgeordneten Müller-Fulda. Dieser war durch den Inhaber eines Berliner Warenhauses, namens Oskar Tietz, mit dem Gedanken einer nach dem Umsatz bemessenen Abgabe bekannt gemacht worden. Tietz hatte an Hand der Warenhaussteuer die besondere Ergiebigkeit einer auf den Umsatz aufbauenden Steuer kennen gelernt. Der Vorschlag fand auch die Zustimmung der Reichsregierung. Das Gesetz über einen Warenumsatzstempel wurde vom Reichstag angenommen, und der Bundesrat stimmte zu. Es wurde als weitere Tarifnummer (10. Warenumsätze) dem damaligen Reichsstempelgesetz eingefügt. Am 1. 10. 1916 trat es in Kraft.

Das aus der Steuer erhoffte Aufkommen war erheblich überschätzt worden. 250 Millionen Mark waren in den Haushalt für 1917 eingestellt. Die Einnahme belief sich jedoch nur auf 111.740.000 Mark, während das Vierteljahr 1. 10. — 31. 12. 1916 24.264.000 M. erbracht hatte.

In den ersten vier Monaten des Rechnungsjahres 1918 gingen 84.544.000 M. ein.

Bei der Niedrigkeit des Steuersatzes von eins vom Tausend und der Neuartigkeit der Steuer waren die ökonomischen Wirkungen des Gesetzes nicht beträchtlich oder überhaupt nicht erkennbar.

2a. Die Einführung der Umsatzsteuer als Veranlagungssteuer 1918.

Alsbald nach der Verabschiedung des Gesetzes über den Warenumsatzstempel stellte es sich heraus, daß das Aufkommen aus diesem Gesetz die Finanznot des Reiches nicht beheben könne. Darum begann das Reichsschatzamt ungesäumt mit den Vorarbeiten zu einem Ausbau der Steuer. Gegen eine allgemeine Erhöhung auf das Fünffache (von 1 auf 5 vom Tausend) bestanden aber starke Bedenken. Daher wurden Möglichkeiten der Vorbelastung der Rohstoffe, der Fertigfabrikate, des letzten Umsatzes an den Verbraucher und der Luxusgegenstände erwogen. Die entgegenstehenden Schwierigkeiten erschienen jedoch unüberwindlich. Es waren dieselben, die auch heute noch gegen eine Systemänderung ins Treffen geführt werden. Man ließ den Differenzierungsgedanken schließlich fallen. Lediglich der letzte Umsatz einiger Luxusgegenstände, wie Edelmetallwaren, Perlen, Edel- und Halbedelsteine, Kunstgegenstände, Antiquitäten, Teppiche, Photoapparate, Klaviere und ähnliches sollte mit einer Steuer von 10 % belegt werden.

Am 20. 4. 1918 ging der Gesetzentwurf eines Umsatzsteuergesetzes dem Reichstage zu. Er enthielt die Umwandlung des Warenumsatzstempels, der sich auf Warenlieferungen beschränkte, in eine Veranlagungssteuer, die nach einzureichenden Umsatzsteuererklärungen festzusetzen war. Von der Steuer sollten alle Lieferungen und Leistungen innerhalb gewerblicher Tätigkeit erfaßt werden, einschließlich des Eigenverbrauchs. Der Entwurf enthielt auch die maßgeblichen Vorschriften über die Aufzeichnung des Umsatzes und über die Steueraufsicht. Der Reichstag hat auf den Antrag Gothein noch eine Bestimmung über die Innenbesteuerung gemischter Betriebe zwecks Vermeidung des Anreizes zur Betriebskonzentration eingefügt, von der aber wegen technischer Undurchführbarkeit kein Gebrauch gemacht worden ist. Der Gesetzentwurf wurde am 12. Juli 1918 angenommen, am 26. gleichen Monats verkündet und am 1. August 1918 in Kraft gesetzt.

Das Aufkommen der Umsatzsteuer war im Entwurf auf jährlich 1,2 Milliarden Mark geschätzt worden. Dabei ist allerdings zu beachten, daß jede Steuer erst eine gewisse Anlaufzeit braucht und darum nicht sofort mit ihrem vollen Ertrage zu rechnen ist. Erbracht hat sie in den ersten acht Monaten ihres

Bestehens nur rund 167.275.000 M., im Jahre 1919 nur rund 763.111.000 M. Der Voranschlag war damit bei weitem nicht erreicht, obgleich die ziffernmäßigen Umsätze bei der fortschreitenden Inflation ständig anstiegen.

2b. Die Weiterentwicklung der Umsatzsteuer.

Der unglückliche Ausgang des Weltkrieges hatte die finanzielle Lage Deutschlands katastrophal verschlechtert. Man hatte aber bereits 1918 erkannt, daß die Umsatzsteuer eine leicht ausbaufähige Steuer sei. Schon am 26. Juli 1919 ging der Nationalversammlung der Entwurf des Umsatzsteuergesetzes 1919 zu, der eine Erhöhung der allgemeinen Umsatzsteuer auf 1 % vorsah. Weiter sollten mehrere erhöhte Steuersätze eingeführt und die Luxussteuer erweitert und erhöht werden. Erst nach langen Erörterungen hat der Reichstag das Gesetz am 18. Dezember 1919 angenommen. Am 24. wurde es verkündet. und am 1. Januar 1920 trat es in Kraft.

Gegenüber dem Gesetz vom 26. Juli 1918 wies das neue Gesetz folgende wesentliche Aenderungen auf: Der Steuersatz für die allgemeine Umsatzsteuer wurde nicht, wie geplant, auf 1 %, sondern sogleich auf 1½ % erhöht.

Die Steuerpflicht wurde auf die selbständige berufliche Tätigkeit, die sogenannten freien Berufe ausgedehnt, die Steuerfreiheit der Umsätze bis zu 3.000 M. aufgehoben und die Innenbesteuerung gestrichen.

Die Luxussteuer wurde auf alle nicht notwendigem Bedürfnis dienenden hauswirtschaftlichen Gegenstände erweitert und in eine Luxushersteller- und in eine Luxuskleinhandelssteuer getrennt, unter Erhöhung auf 15 %.

Neu eingeführt wurde eine erhöhte Umsatzsteuer auf Leistungen und zwar:

a) die Anzeigensteuer mit 5 % mit Staffelungen für Zeitungen und Zeitschriften,
b) die Beherbergungssteuer mit 10 %,
c) die Verwahrungssteuer mit 10 % unter Befreiung des Verkehrs der Banken untereinander,
d) die Reittiervermietungssteuer mit 10 %.

Die fortschreitende Inflation und die noch immer steigende Finanznot zwang schon bald wieder zu neuen Maßnahmen. Die Novelle vom 8. April 1922 brachte rückwirkend ab 1. Januar 1922 u. a.:

a) die Erhöhung der allgemeinen Umsatzsteuer von 1,5 auf 2 %,

b) die Beseitigung der Ausfuhrvergütung und der Befreiungsvorschrift für die Umsätze ins Ausland; nur die Umsätze des Ausfuhrhandels blieben frei.

Um eine rasche Abführung der Steuern zu sichern und den mit der schnell fortschreitenden Geldentwertung verbundenen Verlust zu verhindern, wurde das Geldentwertungsgesetz vom 20. März 1923 erlassen. Durch die Verordnung des Reichspräsidenten vom 11. Oktober 1923 wurden die Steuerzahlungen auf Goldmark nach einem Goldumrechnungssatz umgestellt. In den Inflationsjahren war die Umsatzsteuer die verhältnismäßig beständigste Steuer, da sie sich am leichtesten der Geldentwertung anpaßte.

Eine weitere Erhöhung der allgemeinen Umsatzsteuer von 2 auf 2,5 %, zunächst für das Jahr 1924, brachte die zweite Steuernotverordnung vom 19. Dezember 1923. Sie stellte auch die Steuerbefreiung der Ausfuhr und die Ausfuhrvergütung wieder her. In jener Zeit machten sich in der Wirtschaft starke Strömungen auf einen Umbau des Umsatzsteuersystems oder wenigstens auf Entlastung der Ausfuhr von der Umsatzsteuer geltend. Der deutsche Industrie- und Handelstag hat damals die Wünsche der Wirtschaft gesammelt und eine Umsatzsteuerkommission eingesetzt, die die verschiedenen Umsatzsteuerprobleme beraten sollte. Da das Steueraufkommen wider Erwarten hoch war, konnte schon bald der allgemeine Satz von $2^1/_2$ % wieder auf 2 % gesenkt werden. Dies geschah durch die Erste Steuermilderungsverordnung vom 14. September 1924 mit Wirkung vom 1. Oktober 1924.

Die zweite Steuermilderungsverordnung vom 10. November 1924 ermäßigte die allgemeine Umsatzsteuer auf $1^1/_2$ %, die Luxussteuer auf 10 %, beide mit Wirkung vom 1. Januar 1925.

Schon das Gesetz zur Anderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens vom 10. August 1925 brachte eine weitere Ermäßigung von 1,5 auf 1,25 %, die aber nur theoretische Bedeutung hatte, denn das Gesetz über Zolländerungen senkte den allgemeinen Satz vom 1. Januar 1925 ab weiter auf 1 %, die Luxussteuer von 10 auf 7,5 % und hob die erhöhte Umsatzsteuer auf Leistungen (Beherbergungssteuer, Verwahrungssteuer, Reittiervermietungssteuer und Anzeigensteuer) auf. Es handelte sich mithin um eine wesentliche Vereinfachung der Umsatzsteuer neben der Tarifsenkung. Der 1. Oktober 1925 machte den Anfang mit der Abschaffung der Differenzierung auf dem Gebiete der Umsatzsteuer, und durch das Gesetz über Steuermilderungen zur Erleichterung der Wirtschaftlage vom 31. März 1926 wurde schließlich mit Wirkung vom 1. April 1926 die allgemeine Umsatzsteuer auf 0,75 % ermäßigt und die Luxussteuer aufgehoben.

Damals glaubte man, bald zu weiteren Senkungen schreiten zu können. Dazu kam es aber nicht. Immerhin war auf umsatzsteuerlichem Gebiete eine gewisse Beruhigung eingetreten. Der Steuersatz von 0,75 % war nicht sehr fühlbar. Die Angriffe der Wirtschaft oder einzelner Wirtschaftszweige gegen die Umsatzsteuer wegen ihrer ungünstigen ökonomischen Wirkungen, wie sie weiter unten geschildert werden, ließen nach. Auf dem gleichmäßigen Satze von 0,75 % blieb die Umsatzsteuer bis zum 1. April 1930.

Das Gesetz zur Aenderung des Biersteuergesetzes vom 15. April 1930 brachte eine geringe Erhöhung der Umsatzsteuer von 0,75 % auf 0,85 % ab 1. April 1930. Daneben wurde ein erhöhter Satz von 1,35 % für diejenigen Kleinhandelsgeschäfte, die einen Jahresumsatz von mehr als 1.000.000 RM. erzielen, eingeführt. Es handelt sich dabei um eine Sonderbesteuerung der Warenhäuser, Konsumvereine, Unternehmungen mit Filialnetzen, Fabriken mit eigenen Kleinverkaufsstellen im ganzen Reichsgebiet oder in einzelnen Landesteilen und dergleichen. Dadurch sollte die wirtschaftliche Vormacht dieser Unternehmungen zugunsten der mittelständischen Einzelhandelsgeschäfte eingedämmt werden.

In diese Zeit fällt die Wiederaufnahme der Tätigkeit der Umsatzsteuerkommission des deutschen Industrie- und Handelstages, die zur Frage der Umsatzsteuerpauschalierung eine Studienreise nach Wien unternahm.

Die Umsatzsteuer zeichnet sich durch verhältnismäßig große Krisenfestigkeit aus. Zwar fiel der Steuerertrag mit den sinkenden Umsätzen. Aber gegenüber den zusammenschrumpfenden Veranlagungssteuern kam ihr eine stetig wachsende Bedeutung zu. Sie entwickelte sich zu einer der Hauptstützen der Staatsfinanzen. Das zeigte sich besonders seit dem Konjunkturumschwung vom Sommer 1929. Immer stärker neigte sich in den folgenden Monaten die Wirtschaftskurve, und durch die unablässig fortschreitende Wirtschaftskrise ging auch das Steueraufkommen ständig zurück.

Die Regierung sah sich zu drakonischen Sparmaßnahmen auf allen Gebieten des Staatslebens gezwungen. Manche davon begegneten herber Kritik seitens der Beteiligten. Man verwies auf die Umsatzsteuer, die noch erhöhungsfähig sei, wie die Ereignisse in den Inflationsjahren bewiesen hätten. Die Regierung, die durch eine Preissenkungsaktion der schwer leidenden Bevölkerung helfen wollte, konnte unmöglich gleichzeitig die Umsatzsteuer erhöhen, ohne dadurch ihr Vorhaben infrage zu stellen. Zudem erklärte sie, die Umsatzsteuererhöhung sei ihre letzte Reserve, die erst im höchsten Notfalle zur Rettung des Haushaltsgefüges eingesetzt werden solle. Dieser Zeitpunkt

rückte rascher näher, als man erwartete, und die Regierung mußte die letzten Hilfsmittel flüssig machen. Durch Verordnung des Reichspräsidenten vom 8. Dezember 1931 wurde die Umsatzsteuer ab 1. 1. 1932 allgemein auf 2 %, für die Kleinhandelsgeschäfte mit mehr als 1.000.000 RM. Umsatz auf 2,5 % erhöht. Für Umsätze in Getreide, Mehl, Schrot oder Kleie aus Getreide jedoch wurde der Steuersatz auf 0,85 % bezw. 1,35 % belassen. Seit dem 1. Oktober 1933 ist anstelle des Satzes von 0,85 % der von 1 % und anstelle des von 1,35 % der von 1,5 % getreten. Hauptgrund dieser Aenderung war Vereinfachung der Steuerberechnung. Die Landwirtschaft zahlt ab 1. Oktober 1933 allgemein nur noch 1 % Umsatzsteuer.

Das Umsatzsteuergesetz vom 16. Oktober 1934 bringt u. a. eine Erweiterung des Kreises der Umsatzsteuerpflichtigen und zwar insofern, als von jetzt ab auch jene Unternehmer der Umsatzsteuer unterliegen, denen die Absicht der Gewinnerzielung fehlt, z. B. gemeinnützige Unternehmungen. Bei Umsätzen im Kleinhandel von mehr als 1 Million RM. ist nunmehr der gesamte Umsatz mit 2,5 % zu versteuern, damit auch die darin enthaltenen Umsätze in Mehl usw., die bisher nur mit 1,5 % zu versteuern waren. Der Zweck dieser Verschärfung ist der erweiterte Schutz des gewerblichen Mittelstandes. Die Lieferungen im Großhandel werden vom 1. Januar 1935 ab durchweg mit ½ % zur Umsatzsteuer herangezogen. Dagegen ist die bisherige Steuerfreiheit der Großhandelsumsätze, die nicht über das Lager des Großhändlers gingen, gefallen. Weiter ist im § 8 die Zusatzbesteuerung für mehrstufige Unternehmen, die schon im Umsatzsteuergesetz vom 26. Juli 1918 vorgesehen, im Umsatzsteuergesetz vom 24. Dezember 1919 aber wieder fallengelassen worden war, neu eingeführt. Näheres soll der Reichsminister der Finanzen bestimmen.

Dieser hat zunächst nur bezüglich des Textilgewerbes von seiner Ermächtigung Gebrauch gemacht. Die einschlägigen Bestimmungen enthalten die §§ 54 - 59 der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz 1934.[1])

Naturgemäß lebten im Jahre 1932 mit der Verstärkung der Belastung die alten Beschwerden gegen die Umsatzsteuer wieder auf. Es wird daher erforderlich sein, zunächst einmal ihre angeblichen Mängel und dann die verschiedenen Reformvorschläge zu erörtern.

1) Näheres darüber vergl. zu V 3c dieser Arbeit.

II. Die ökonomische Wirkung der Umsatzsteuer.

1. Die Begünstigung der Einfuhr.

In Deutschland war bis zum 1. 1. 1932 die Einfuhr grundsätzlich umsatzsteuerfrei, ganz abgesehen von der Umsatzsteuerfreiheit der sogenannten verlängerten Einfuhr und des ersten Umsatzes im Inlande für die auf den Freilisten Ia und Ib aufgeführten Waren. Auf den im Inlande erzeugten Waren dagegen ruhte die Umsatzsteuer. Seit dem 1. 1. 1932 ist zwar der in der Nichtbesteuerung der Einfuhr liegende Nachteil gemildert worden, leider aber nicht in ausreichendem Maße, weil die Ausgleichsteuer nicht der Tatsache Rechnung trägt, daß die Umsatzsteuer den Charakter einer Verkehrssteuer hat. So bleiben die Inlandswaren, die bereits mehrfach umgesetzt wurden, gegenüber den Einfuhrwaren ungünstiger gestellt, da sie nach der Zahl der Verkehrsakte bereits das Mehrfache der Ausgleichsteuer tragen. Die gleichartigen Einfuhrwaren haben also gegenüber den im Inlande erzeugten einen Preisvorsprung, falls sie nicht im Herkunftslande ausgleichend besteuert werden. Nun erheben aber wichtige Einfuhrländer, z. B. England und seine Dominien, ferner die Vereinigten Staaten keine Umsatzsteuer. Die Begünstigung der Einfuhr nach dem geltenden System kann mithin nicht bestritten werden. Je nachdem, ob die Umsatzsteuerfreiheit der Einfuhr den jeweiligen Interessen der Beteiligten günstig oder ungünstig erscheint, fällt die Beurteilung der Frage aus. In den Kreisen der heimischen Produktion wird die steuerbegünstigte Einfuhr als schwerer Nachteil angesehen. Von hier geht der mit der Steigerung des Steuersatzes lauter werdende Ruf nach einer Ausgleichsbelastung der Einfuhr aus. Dagegen sieht der Einfuhrhandel in der steuerfreien Einfuhr einen Vorteil. Erwünscht ist die möglichst billige Einfuhr der lebensnotwendigen, in Deutschland nicht erzeugten Rohstoffe. Der schwer ringenden deutschen Wirtschaft, die an sich schon gegenüber anderen Ländern wegen der inländischen hohen Steuern und Lasten im Nachteil ist, muß aber das leichte Hereinströmen solcher Waren, die ebenso gut im Inland hergestellt werden, besonders unangenehm sein. Diese Nachteile führen schließlich dahin, daß die inländische Produktion verkümmert und die Abhängigkeit vom Weltmarkt zunimmt.

Vor allem wird die deutsche Veredlungswirtschaft betroffen, wobei zu bedenken ist, daß Deutschland sich in Zukunft auf dem Weltmarkt nur durch Qualitätsarbeit wird behaupten können und darum alles getan werden muß, was die Veredlungsarbeit entlasten kann. Soweit ausländische Staaten den Umsatz besteuern, erheben sie auch größtenteils von der Einfuhr Umsatzsteuer, z. B. Oesterreich, Frankreich, die Tschechoslovakei. Dasselbe wird auch bei uns gefordert, insbesondere aus Kreisen der Landwirtschaft.[1]) Der ungeheure Preisdruck des ausländischen Getreideüberangebots wird durch die Freilassung der Einfuhr noch verstärkt. Aehnlich liegen die Dinge bei den anderen landwirtschaftlichen Erzeugnissen. Aus Konsumentenkreisen wird vor allem geltend gemacht, daß z. B. im Brotpreise bei einem Steuersatze von 2 % etwa 6 % Umsatzsteuer enthalten sei, während Luxusdelikatessen, die fast immer nach der Einfuhr nur einen umsatzsteuerpflichtigen Umsatz mitmachen, dann auch nur 2 % zu tragen haben. Die notwendigen Lebensmittel der breiten Masse seien nicht nur unverhältnismäßig stärker belastet als Luxuseinfuhrwaren, sondern es sei auch volkswirtschaftlich nicht vertretbar, unerwünschte oder entbehrliche Waren durch die steuerliche Begünstigung noch anzulocken. Vollends abfällig sei die Verletzung der steuerlichen Gerechtigkeit zu beurteilen. Während das tägliche Brot des kleinen Mannes durch die Umsatzsteuer verteuert werde, zahle der Begüterte für den Verbrauch ausländischer Genußmittel keine oder nur eine geringe Abgabe.

Schon im Jahre 1924 wurde die Beseitigung der als Einfuhrprämie wirkenden, bevorzugten Behandlung ausländischer Waren verlangt. Die Reichsregierung konnte sich jedoch damals nicht dazu verstehen. „Hauptsächlich mit Rücksicht auf als gegeben hingenommene technische Schwierigkeiten sah man von der allgemeinen Unterwerfung der Einfuhr unter die Umsatzsteuer ab".[2]) Die technischen Schwierigkeiten, so argumentierte die Regierung, beständen darin, daß die Umsatzsteuer auf die Einfuhr mit dem Zoll zusammen eingezogen werden müsse, um ihre sichere Hereinbringung zu gewährleisten. Die Zollverwaltung kenne aber keine Wert-, sondern Gewichts- oder Stückzölle, während die Umsatzsteuer nach dem Wert erhoben werde. Eine solche verschiedenartige Behandlung der Einfuhr sei für die Zollverwaltung zu schwierig und könne ihr darum nicht zugemutet werden. Das Beispiel anderer Länder, die die Einfuhr belasten, zeigte jedoch, daß technische Schwierigkeiten überwunden werden können. Oesterreich z. B.

1) Vergl. Ferdinand Jacobs, Die österreichische Warenumsatzsteuer in Berichte über Landwirtschaft. Berlin 1930, S. 414.
2) Vergl. Ferdinand Jacobs, a.a.O. S. 414.

besteuert die Einfuhr, obgleich sein Zolltarif keineswegs, wie verschiedentlich behauptet wird, auf dem Merkmale des Wertes aufgebaut ist, sondern vorwiegend Gewichts- und Stückzölle vorsieht; in dieser Hinsicht ist also kein besonderer Unterschied von den deutschen Verhältnissen gegeben.[3]) Diesen Erkenntnissen und dem ständigen Drängen der betroffenen Kreise hat sich die Regierung offenbar nicht verschließen können, so daß sie auf dem Verordnungswege ab 15. Februar 1932 die Einfuhr, abgesehen von den auf den Freilisten aufgeführten Gegenständen, mit den gleichen Steuersätzen belegte, wie die Inlandsumsätze. Trotzdem bleiben die inländischen Erzeugnisse noch immer benachteiligt und zwar wächst diese Benachteiligung infolge des Verkehrsteuercharakters der Umsatzsteuer mit dem Grade der Veredelung des Produkts; das ist angesichts der Struktur der deutschen Wirtschaft besonders nachteilig, weil ihr Hauptgewicht bei der Rohstoffverarbeitung, bei der Erzeugung von Fertigwaren liegt. Gerade diejenigen ausländischen Erzeugnisse behalten also bei der geltenden Ausgleichsteuer einen besonderen Vorsprung, auf deren Herstellung der Hauptteil unserer Wirtschaft beruht.[4]) Nachstehend seien zwei Beispiele für die Begünstigung der Einfuhr durch ihre ungenügende umsatzsteuerliche Belastung gegeben.

In Nr. 21 der Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches sind eingehende Berechnungen über die Belastung wichtiger Bedarfsgüter durch die Umsatzsteuer enthalten. Für W e i z e n m e h l wird dort z. B. die Belastung bei einem Tarifsatz von 2 % auf 7,46 % berechnet. Dabei sind als normale Umsatzphasen die folgenden angenommen worden: Landwirt-Getreidehändler- Mühle- Mehlgroßhändler- Bäcker (Kleinhändler)-Konsument. Bei dem heute für Mehl geltenden Tarifsatz von 1 % halbiert sich die Belastung, und unter Zugrundelegung des Umsatzes von 0,5 % beim Großhandel ermäßigt sie sich auf 3,31 %. Wird nun Weizenmehl eingeführt, z. B. aus den Niederlanden, die keine Umsatzsteuer haben, so bleiben im Inlande nur folgende Umsatzphasen: Mehlgroßhändler- Bäcker(Kleinhändler)-Konsument. Mehl steht weder auf der Freiliste 1 noch auf der Freiliste 2. Der Mehlgroßhändler zahlt also die Ausgleichsteuer vom Einfuhrwert, das ist der Erwerbspreis nebst allen bis dahin entstandenen Kosten und Spesen zuzügl. Zoll. Wenn sich nun der Einfuhrwert auf beispielsweise RM. 280,— die Tonne stellt und der einführende Mehlgroßhändler von seinem inländischen Abnehmer (Bäcker oder Kleinhändler) einen Preis von RM. 360,— je Tonne erhält, während sich der

3) Vergl. Ferdinand Jacobs, a.a.O. S. 439.
4) Vergl. A. Meier, Phasenpauschalierung und andere Wege der Umsatzsteuerreform. Berlin, 1933, S. 6.

Kleinhandelspreis auf RM. 0,24 je Pfund beläuft (= RM. 480,— je Tonne), so erfährt das eingeführte Mehl folgende umsatzsteuerliche Belastung je Tonne:

Einfuhrwert RM. 280,—, Ausgleichsteuer 1 %	=	RM. 2,80
Umsatz Großhändler - Bäcker oder Kleinhändler. Erlös RM. 360,—, Umsatzsteuer 0,5 %	=	„ 1,80
Umsatz Bäcker oder Kleinhändler-Kosument. Erlös RM. 480,—, Umsatzsteuer 1 %	=	„ 4,80
zusammen:		RM. 9,40

Mithin beträgt die Belastung 1,96 % vom Enderlös, dagegen beim Inlandsmehl 3,31 %.

Gegenüber dem Inlandsmehl ist das eingeführte Weizenmehl um 1,35 % begünstigt. Noch augenfälliger ist die Einfuhrbegünstigung beim Schweineschmalz. Es steht auf den Freilisten 1 und 2. Sowohl seine Einfuhr als auch die auf die Einfuhr folgende Lieferung im Großhandel in Seehafenplätzen (verlängerte Einfuhr) und die erste Lieferung im Großhandel außerhalb von Seehafenplätzen (erster Umsatz im Inlande) sind umsatzsteuerfrei[5]). Damit gelangt das Schweineschmalz von der Umsatzsteuer unbelastet bis zum Kleinhändler. Auf ausländischem Schweineschmalz liegt demnach nur eine Quote von 2 %, während das inländische Schweineschmalz nach obiger Quelle mit 6,12 % Umsatzsteuer belastet ist, wenn es zum Konsumenten gelangt.

Man kann nun sagen, das gegebene Mittel, um die Preisverhältnisse zwischen Inlands- und Auslandsware auszugleichen, sei die Zollerhebung. Dies wäre richtig, wenn die Sätze des Zolltarifs gegenüber den einzelnen Ländern, je nachdem, ob sie selbst eine Umsatzsteuer erheben oder nicht, differenziert werden könnten. Wegen der Meistbegünstigungsklausel ist dies aber unmöglich. Es bleibt nur eine Möglichkeit, den völligen Ausgleich zu erzielen, nämlich die Erhebung der vollen Umsatzsteuerquote, wie sie auf der Inlandsware lastet, bei der Einfuhr.

2. Die Behinderung der Ausfuhr.

Der Umsatz ins Ausland an sich ist steuerfrei. Bei dem jetzigen Umsatzsteuersystem ruht aber auf jeder Umsatzphase die Steuer. Demnach bleibt die Steuer, die auf den Vorumsätzen liegt, im Preise enthalten, denn nur die letzte Umsatzphase, nämlich die Ausfuhr, ist umsatzsteuerfrei. Die im Inland erzeugte Ware tritt also gegenüber der in den Ländern ohne

5) Vergl. § 4 Ziffer 1 und 2 Umsatzsteuergesetz vom 16. 10. 1934.

Umsatzsteuer erzeugten mit einer Vorbelastung in Höhe der Umsatzsteuer auf den Weltmarkt. Die Wettbewerbsverhältnisse auf dem Weltmarkt sind aber sehr angespannt. Bei einem Steuerumsatz von 2 % kumuliert sich die Vorbelastung so stark, daß es oft nicht möglich ist, für die Ausfuhrware im Auslande den Inlandspreis zu erzielen. Zu Lasten des Reingewinns müssen die Preise, abgesehen von denen für Kali und Anilinfarben, bezüglich deren Deutschland eine starke Stellung inne hat, bis auf den Weltmarktpreis gesenkt werden.

Geschieht dies, so wird im Auslande der Vorwurf des Dumpings erhoben. Um dem zu begegnen, fordert die Exportindustrie die Rückvergütung aller auf der Ware ruhenden Umsatzsteuer. Gerade für die deutsche Industrie, die in starkem Maße Veredelungsarbeit leistet, ist die Wettbewerbsfähigkeit auf dem Weltmarkt von großer Bedeutung. Dumping vermögen naturgemäß nur solche Firmen zu treiben, die auch einen hinreichenden Inlandsabsatz haben, aus dessen Gewinn sie die Kosten der billigeren Ausfuhr bestreiten können. Die übrigen Ausführenden müssen die Umsatzsteuer selbst tragen, die dann ihren Gewinn kürzt, oder sie werden vom Weltmarkt ausgeschaltet. Darum wurde von Anfang an von den Exportinteressenten die Entlastung der Ausfuhr von der Umsatzsteuer verlangt. Dabei handelt es sich nicht nur um die Abgabe vom fertigen Erzeugnis, sondern auch von allen Roh- und Hilfsstoffen, kurzum von der aus den einzelnen Phasen des Umsatzes im Preise zusammengeronnenen Steuer, die schon bei einem Satz von 0,85 % z. B. die Fabrikate der sogenannten Fertigindustrie teilweise bis zu 5 % und mehr belastet.[6]) Bei dem derzeitigen Satze von 2 % wird sich die Belastung mehr als verdoppeln.

Allerdings erhielt bisher schon der Ausfuhrhändler die sogenannte Ausfuhrhändlervergütung, wenn er nachwies, daß die von ihm ausgeführte Ware in den vorausgegangenen Verkehrsakten von der Umsatzsteuer erfaßt worden war. Die Vergütung betrug den einfachen Steuersatz vom Verkaufspreis abzüglich 8 % für den angenommenen Gewinn. Naturgemäß war diese Regelung ganz unzureichend, denn sie trug der kumulierenden Wirkung der Umsatzsteuer nicht Rechnung, weil ja die über den einfachen Steuersatz hinausgehende Vorbelastung bestehen blieb. Anhand nachstehender Tabelle soll die Unzulänglichkeit der heutigen Ausfuhrhändlervergütung dargetan werden.

6) Vergl. Ferdinand Jacobs, a.a.O. S. 415.

Umsatzsteuerpauschale für einzelne Warengruppen nach Nr. 21 der „Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches".

Warengattung	Steuerpauschale in Prozenten des Einzelhandelspreises für:		
	Das Vorprodukt	Das Fabrikat	Vorprodukt u. Fabrikat
1	2	3	4
Rohnessel	1,39	3,60	4,99
Oberhemden	0,91	3,33	4,24
Stehkragen	0,66	3,34	4,00
Florstrümpfe	0,82	3,34	4,16
Berufskittel	1,62	3,48	5,10
Herrenanzüge	1,62	3,48	5,10
Hauskleider	1,18	3,20	4,38
Gesellschaftskleider	0,71	3,15	3,86
Damenschuhe	1,79	3,43	5,22
Filzhüte	0,33	4,07	4,40
Küchenbüffets	0,71	3,53	4,24
Fleischmaschinen	0,09	3,35	3,44
Glühbirnen	0,16	4,43	4,59
Zündhölzer	0,42	5,34	5,76
Zucker	2,23	5,65	7,88
Marmelade	1,55	5,25	6,80
Bier	0,30	3,06	3,36
Liköre (Fruchtsaft)	1,22	3,60	4,82
Trinkbranntwein	1,25	3,60	4,85

In Spalte 3 der vorstehenden Tabelle ist abzulesen, wie hoch jeweils die Prozentsätze der Umsatzsteuer von den aufgeführten Waren sind. Die Ausfuhrhändlervergütung kann höchstens diese Sätze erreichen. Damit bleibt aber die umsatzsteuerliche Belastung des Vorprodukts erhalten (vergl. Spalte 2).

Um nun dem Drängen der Exportindustrien entgegenzukommen, ist durch die Notverordnung vom 8. 12. 1931 zusätzlich die Umsatzsteuerrückvergütung (Ausfuhrvergütung) geschaffen worden, die neben der Ausfuhrhändlervergütung gewährt wird. Die Ausfuhrvergütung ist aber begrenzt auf 0,5 %. Daher wird sie in nur wenigen Fällen die ganze Belastung des Vorprodukts umfassen (vergl. Spalte 2) und kann nicht als genügende Freistellung der Ausfuhr angesehen werden, obwohl

eine Verbesserung der bisherigen Regelung nicht zu verkennen ist. Nach wie vor muß das Ziel die gänzliche Freistellung der Ausfuhr von der Umsatzsteuer bleiben.

3. Die Erschwerung der Wirtschaftstätigkeit.

Das geltende Umsatzsteuersystem erhebt von jeder Umsatzphase den gleichen Steuersatz. Ob eine Ware ein- oder mehreremal den Besitzer wechselt, spielt dabei keine Rolle. Naturgemäß wird jeder Verkäufer versuchen, die auf dem Gut lastende Steuer auf seinen Abnehmer abzuwälzen. Je öfter eine Sache umgesetzt wird, desto höher ist die Steuer. Die Ueberwälzungsmöglichkeit ist nun sehr verschieden. Beim Umsatz der Gegenstände des täglichen Lebensbedarfs (Nahrungsmittel) macht sie in der Regel keine Schwierigkeit, weil diese Art des Konsums keinen Aufschub erleidet. Die Sachlage ist aber ganz anders bei den Betrieben, die Gebrauchsgüter umsetzen. Kleider können länger getragen, Maschinen, Möbel u. a. m. länger benutzt werden. Der Konsument hat es in der Hand, der Umsatzsteuer auszuweichen. Er wird dies um so eher tun, je höher sie ist. Steigt sie gar noch, so kann durch den Widerstand des Konsumenten die ganze Gebrauchsgüterindustrie ins Stocken geraten. Wenn in Zeiten absinkender Konjunktur und fallender Kaufkraft der Konsumenten der Umsatz allgemein zurückgeht und sich dadurch der Rohgewinn verringert, weil die sogenannten fixen Kosten gleichbleiben, ist die Umsatzsteuer nur noch teilweise oder überhaupt nicht mehr abwälzbar. Und wenn keine Ausweichmöglichkeit durch Einsparung von Unkosten vorhanden ist, dann muß sie den Reingewinn schmälern, und die schwächsten Betriebe werden eingehen. Je höher der Steuersatz ist, desto eher wird dies der Fall sein.

Es gibt aber auch Fälle, in denen die Steuer einzelne Betriebe oder Betriebsarten zum Absterben führt. Wenn z. B. eine Inlandsware unter dem Drucke billigerer ausländischer Waren keine Abwälzung der Umsatzsteuer mehr gestattet, wird versucht, die Zwischenglieder zwischen Erzeuger und Verbraucher auszuschalten. Die eine Möglichkeit ist die Betriebskonzentration, die später (II. 5.) besprochen wird. Die andere besteht darin, daß die Erzeuger, vor allem diejenigen landwirtschaftlicher Produkte, durch Bildung von Bezugs- und Absatzorganisationen den Handel ausschließen und dadurch zahlreiche Betriebe zum Erliegen bringen. Soweit der Großhandel beteiligt ist, sind seine Gewinnspannen oft nicht höher als der Umsatzsteuersatz. Bis Ende 1934 stand ihm der § 7 des Umsatzsteuergesetzes 1926 zur

Seite, wonach der Großhandel mit den vorausbestellten Waren steuerfrei blieb, von denen er lediglich zum Zwecke der Beförderung Besitz ergriff. Dadurch war es ihm noch einigermaßen möglich, im Geschäft zu bleiben. Allerdings wurde seinerzeit häufig versucht, sich unberechtigter Weise die Erleichterungen des § 7 zunutze zu machen, was zu Abwehrmaßregeln der Finanzbehörde führte und eine Quelle vieler Schwierigkeiten war.

Seit dem 1. 1. 1935 wird der Großhandel mit dem ermäßigten Satze von 0,5% zur Umsatzsteuer herangezogen, was naturgemäß zu erneuter Verschiebung der Konkurrenzverhältnisse Anlaß geben muß. Eine Ausräumung der Mängel ist durch diese Aenderung nicht erreicht worden, nur das wirtschaftliche Gleichgewicht hat sich verlagert. Je weniger eine Steuer das Wirtschaftsgefüge verändert, desto besser ist sie. Wenn sie, wie die Umsatzsteuer, dazu auch noch den Wirtschaftsprozeß stört oder ihn doch erschwert, so ist das Grund genug, nach Verbesserungsmöglichkeiten Ausschau zu halten.

4. Die Belastung des Verbrauchs.

Wille des Gesetzgebers ist die Abwälzung der Umsatzsteuer auf den Verbraucher. Zwar ist die offene Ueberwälzung verboten. Der Verkäufer soll die Steuer in den Preis einkalkulieren, damit sie nach außen nicht erkennbar ist. Darum wird ja auch von der Regierung die Kleinhandelssteuer abgelehnt, denn selbst wenn die offene Ueberwälzung nicht zu gelassen würde, wäre es doch wahrscheinlich, daß die Verbraucherschaft die Höhe der Belastung erführe. Diese müßte sich voraussichtlich um etwa 8—10 % bewegen und damit höher liegen als die heutige Belastung, weil bei dem wirtschaftlich schwächeren Kleinhandel mit erheblichen Steuerausfällen zu rechnen ist. Die derzeitige Belastung des Konsums durch die Umsatzsteuer bleibt dem Verbraucher verborgen, da sie nicht sichtbar hervortritt. Wollte man aber beispielsweise die notwendigsten Lebensmittel von der Besteuerung ausnehmen, so wäre eine weitere Belastung der übrigen Waren nicht zu umgehen, wenn das Gesamtaufkommen der Steuer nicht gefährdet werden soll.

Zwar ist nicht zu verkennen, daß in vielen Fällen die Steuer nicht abgewälzt werden kann, sei es allgemein, wenn in Zeiten schlechter Absatzverhältnisse sich die Verkäufer unter dem Druck der Konkurrenz gezwungen sehen, die Preise so stark zu ermäßigen, daß durch sie kaum die allgemeinen Unkosten und viel weniger noch die Umsatzsteuer gedeckt werden können, oder sei es im Einzelfalle, wenn beispielsweise bei Notverkäufen, wie Zwangsvergleich, Konkurs, Geschäftsauflösung u. dergl. die Warenbestände um jeden Preis abgesetzt werden sollen, wobei

es natürlich nicht denkbar ist, noch irgendwelche Verkaufsspesen, geschweige denn Umsatzsteuer hereinzubekommen. Immerhin sind solche Erscheinungen Ausnahmen. In der Regel wird die Steuer abgewälzt, und sie bedeutet eine erhebliche Belastung des Verbrauchs. Dies zeigt u. a. folgende Gegenüberstellung einer Reihe von Gegenständen des täglichen Bedarfs.[7])

	Belastung i. v. H. des Einzelhandelspreises	
	vor dem 1. Jan. 1932 (Tarifsatz 0,85% v.H.)	nach dem 1. J. 32 (Tarifsatz 2 v.H.)
Roggengraubrot	2,48	5,84
Weißbrot	2,22	5,22
Roggenmehl	2,51	5,91
Weizenmehl	3,17	7,46
Rindfleisch	2,90	6,82
Rindgefrierfleisch	1,51	3,57
Schweinefleisch	2,90	6,82
Butter, inländische	2,68	6,31
Schweineschmalz, inländisches	2,60	6,12
Rindertalg	2,83	6,66
Bier	1,40	3,29
Liköre und Fruchtsäfte	2,05	4,82
Bohnenkaffee	1,47	3,41
Rauchtabak	2,21	5,20
Herrenanzug	1,86	4,38
Schuhe	2,22	5,22
Küchenbüffet	1,80	4,24

Es sind die breiten Volksschichten, die vornehmlich die Last der Umsatzsteuer zu tragen haben. Wie die vorstehenden Ziffern ergeben, sind die Lebensmittel am höchsten belastet. Das liegt daran, daß der Wert ihrer Vorprodukte im Verhältnis zum Endpreis schon hoch ist, z. B. bei Brot, Mehl, Butter, Fleisch, und daß sie in der Regel zahlreiche Umsatzphasen durchlaufen. Dagegen haben die Genußmittel eine geringere Belastung aufzuweisen, z. B. Bier, dessen Vorproduktwert niedrig ist, oder Kaffee, der wie Bier nur wenigen Umsätzen unterliegt.

Eine Uebersicht, wie sich die umsatzsteuerliche Belastung des zur Produktion der einzelnen Waren verwandten Ausgangsmaterials auswirkt, gibt nachstehende Tabelle. Die Gesamtpauschale ist auf 100 gesetzt.

7. Vergl. z. B. R. Middendorf, Zur Frage der Umsatzsteuerreform. Mitteilungen der Handwerkskammer Altona. Nr. 3 vom 15. 3. 1932, S. 35.

Vom Werte des Fertigprodukts ist folgender Anteil in Prozenten bereits durch die Umsatzsteuer vorbelastet:

Warengattung:	Prozentsatz:	Warengattung:	Prozentsatz:
a) Nahrungs- und Genußmittel		b) Gebrauchsartikel	
Rauchtabak	3,6	Fleischmaschine	2,3
Bier	8,2	Glühbirnen	3,7
Auszugsmehl	16,5	Filzhüte	7,4
Konserven	11,8	Zündhölzer	7,6
Käse	14,0	Baumwollgewebe	14,5
Branntwein	25,8	Küchenbüffets	16,6
Likör	21,7	Gesellschaftskleider	18,2
Butter	18,4	Florstrümpfe	19,8
Mehl,	32,1	Herrenanzüge	24,9
Zucker	28,2	Oberhemden	25,0
Fleisch	45,3	Berufskittel	31,7
Weißbrot	54,9	Damenschuhe	34,2
Schmalz	69,2		
Roggenbrot	65,9		

Am geringsten ist die Vorbelastung bei den entbehrlicheren Nahrungs- und Genußmitteln, während sie bei den unentbehrlichen Nahrungsmitteln bis zu zwei Dritteln der Gesamtpauschale ansteigt, wodurch sich auch die stärkere Belastung der Lebensmittel durch die Umsatzsteuer erklären läßt. Diese Tatsache ist nun keineswegs erfreulich für die ärmeren Volkskreise. Daher wird die Entlastung der hauptsächlichsten Lebensmittel gefordert, um die minderbemittelten Volksschichten zu entlasten. So empfiehlt auch Stolper [8]) die Phasenpauschalierung unter anderm aus dem Grunde, weil sie gestatte, durch entsprechende Senkung des Pauschals sozialen Gesichtspunkten Raum zu geben.

5. Die Förderung der Wirtschaftskonzentration.

Eine der am stärksten sichtbar werdenden Wirkungen des heutigen Umsatzsteuersystems ist die der Förderung der Wirtschaftskonzentration [9]) und der Konkurrenzverschiebung zugun-

8) Vergl. Stolper, Ein Finanzplan. VIII. Die Umsatzstuer, Berlin 1929, S. 135.

9) Vergl. Popitz, Umsatzsteuer. Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage, 1928, Band VIII, S. 376 zu c.

sten der Großwirtschaft. Man war sich von vornherein darüber klar, daß die Einhebung der Steuer auf jeder Umsatzstufe den Versuch zeitigen müsse, möglichst eine oder mehrere solcher Phasen einzusparen. Darum wurde schon in das Umsatzsteuergesetz von 1918 auf den Antrag Gothein eine Bestimmung über die Innenbesteuerung der gemischten Betriebe aufgenommen, die aber 1920 wieder gefallen ist, weil sich die technischen Schwierigkeiten damals als unüberwindbar erwiesen. Als das Umsatzsteuergesetz von 1919 den Steuersatz auf 1½ % erhöhte und ihn die fortschreitende Inflation, in der die Umsatzsteuer eine der Hauptstützen der Staatsfinanzen wurde, bis auf 2½ % hinaufschnellen ließ, nahm die Betriebskonzentration raschen Fortgang. Die Konzentrationsgefahr des geltenden Umsatzsteuersystems ist um so größer, je höher der Umsatzsteuersatz ist. Die Erhebung der Steuer von jeder Umsatzphase verteuert nicht nur die Waren, sondern sie reizt die kapitalkräftigen Unternehmen geradezu an, den ganzen Herstellungs- und Verteilungsvorgang in einem Unternehmen zusammenzufassen, da dann für dieselbe Ware nur einmal Umsatzsteuer zu zahlen ist, während für sie sonst vom Rohstoff angefangen bis zum Endergebnis einschießlich des Vertriebs an mehreren Stellen Umsatzsteuer entrichtet werden muß. Der zusammengefaßte Betrieb kann den ersparten Umsatzsteueranteil entweder als besonderen Gewinn benutzen, oder er kann seine Waren um denselben Betrag billiger verkaufen als seine übrigen Wettbewerber, die keinen zusammengefaßten Betrieb haben. Die Zusammenfassung einer Anzahl von Betriebsarten zwecks Ersparung von Umsatzsteuer ist in den Jahren ganz erheblich gewesen, in denen der Steuersatz 1 % und mehr betragen hat. Man hörte täglich von neuen Zusammenschlüssen und Fusionen; es seien der Stinneskonzern und die Vereinigten Stahlwerke als die größten genannt. Bei vielen solcher Betriebszusammenschlüsse soll es sich dabei um Scheingebilde gehandelt haben, die lediglich ihren Zweck in der Vermeidung der Umsatzsteuer sahen.[10])

Die Betriebskonzentration ermöglicht den Großunternehmern, sich in weitgehendem Maße der Umsatzsteuer zu entziehen. So haben z. B. die Warenhauskonzerne sich Spinnereien, Webereien und Kleiderfabriken angegliedert und dadurch bei steuerfreier Einfuhr der Rohstoffe sämtliche Umsatzsteuerphasen ausgeschaltet bis auf den Absatz an den Verbraucher. Im ganzen Werdegang dieser Textilien ist nur einmal Umsatzsteuer zu zahlen, während sie im normalen Lauf sechs- bis siebenmal umgesetzt werden.

10) Vergl. Ferdinand Jacobs a. a. O., S. 415.

Die Ueberlegenheit der Großunternehmungen gegenüber den Mittelstandsbetrieben tritt hieraus klar zu Tage. Der Mittelstand, zu dem man nach Karl Greune [11]) außer Handwerkern und Gewerbetreibenden auch die mittlere Industrie rechnen kann, kommt in die Gefahr, erdrückt zu werden. Die Einsparung einer Umsatzsteuer von 2 % in einer oder auch mehreren Stufen bedeutet in der Tat einen beachtlichen Vorsprung.[12])

Wenn es nicht möglich ist, durch Systemänderung diesen Vorsprung zu beseitigen, so bleibt nur übrig, im Rahmen des geltenden Systems eine Zusatzbesteuerung kombinierter Betriebe zu versuchen. Die zu überwindenden Schwierigkeiten sind gewiß nicht zu unterschätzen. Trotzdem muß ein, wenn auch mangelhafter Weg gefunden werden, denn bei dem geltenden Zustand kann es bei einer Umsatzsteuer von 2 % nicht belassen werden. Aus der Tabelle auf Seite 12 ist ersichtlich, daß z. B. Berufskittel mit 5,10 % Umsatzsteuer belastet sind, dies jedoch nur, wenn sie vom Rohprodukt bis zum Fertigfabrikat mehrere Betriebe durchlaufen. Der Warenhauskonzern dagegen, der sich alle einschlägigen Betriebe angegliedert hat, braucht nur 2,5 % Umsatzsteuer zu zahlen, da ja nur ein steuerpflichtiger Umsatz stattfindet, nämlich: Warenhaus — Konsument. Gegenüber den nicht konzentrierten Betrieben genießt bei diesem Beispiel der Warenhauskonzern einen Vorteil von 2,6 %.

Diesen für den Mittelstand unerträglichen Verhältnissen will das Umsatzsteuergesetz vom 16. Oktober 1934 ein Ende machen. Die mehrstufigen Unternehmen der Textilindustrie unterliegen ab 1. 1. 1935 einer Zusatzbesteuerung.[13]) Welchen Erfolg diese Maßnahmen zeitigen werden, muß erst die Erfahrung lehren.

Bis zur 1929 einsetzenden Wirtschaftskrise war allenthalben die Neigung zu Betriebskonzentrationen sehr groß. Erst neuerdings hat sie nachgelassen, freilich aus anderen Gründen.

---

11) Vergl. Karl Greune. Die Umsatzsteuer in der Finanzreform. Deutsche Handelswarte. 18. Jahrgang 1930, Nr. 2.

12) Vergl. Joh. Meier, Reformfragen auf dem Gebiete der Umsatzsteuer. Verhandlungen des Deutschen Industrie- und Handelstages, Heft 13, 1931, S. 29.

13) Vergl. zu V 3c dieser Arbeit.

III. Die Pläne zur Reform der Umsatzsteuer.

An der heutigen Umsatzsteuer wird gerühmt, daß sie einfach und ergiebig sei und sich eingelebt habe. Sie sei besonders elastisch und anschmiegsam an die Vorgänge der Wirtschaft,[1]) erfordere verhältnismäßig geringe Erhebungskosten und biete der Reichssteuerverwaltung keine schwierigen Probleme. Es sind vorwiegend fiskalische Vorteile, die hier herausgestellt werden.

Vom volkswirtschaftlichen und finanzwissenschaftlichen Standpunkt aus wird sie dagegen nicht günstig beurteilt. Stolper[2]) nennt sie „ein rohes Instrument" und „unsozial". Popitz bezeichnete sie auf der Tagung der Friedrich-List-Gesellschaft in Bad Eilsen im Herbst 1929 als einen Steuertypus, der nach allen überkommenen finanzwissenschaftlichen Grundsätzen in Grund und Boden verurteilt werden müßte. An Untersuchungen über Verbesserungsmöglichkeiten hat es daher seit ihrem Bestehen nicht gemangelt. Im Jahre 1924 kam die Denkschrift des Reichsfinanzministeriums zu dem Ergebnis, daß die beste Reform der Umsatzsteuer ihr möglichst weitgehender Abbau sei. In schneller Folge wurde sie dann auch bis auf 0,75 % gesenkt. Da die Steuer nun schwächer drückte, ließen sich nur noch wenig Klagen hören. Seit der Erhöhung des Steuersatzes auf zuerst 0,85 % und dann auf 2 % ist sie wieder in den Mittelpunkt der Erörterungen gerückt.

1. Die Nettoumsatzsteuer oder veredelte Umsatzsteuer.

Zwei der Nachteile, die man dem geltenden System nachsagt, sind

1. die verschieden hohe Besteuerung, je nachdem die Ware einen kurzen oder langen Weg zum Verbraucher zurücklegt, und
2. die Förderung der Wirtschaftskonzentration.

Zwecks Vermeidung dieser Wirkungen hat Wilhelm von Siemens im Jahre 1921 den Vorschlag einer Umsatzsteuer vom jeweiligen Nettoumsatz gemacht. Zur Erläuterung diene folgendes Beispiel, dem ein Steuersatz von 2 % zugrunde gelegt ist:

1) Vergl. Ferdinand Jacobs a.a.O., S. 415.
2) Vergl. Stolper a.a.O., S. 138.

		Bisherige Umsatzsteuer	Netto-Umsatzsteuer
Materiallieferung A anB	RM. 10,—	RM. —,20	RM. —,20
Lieferung nach Bearbeitung B an C	RM. 20,—	RM. —,40	RM. —,20
„ „ Weiterverarbeitung C an D	RM. 50,—	RM. 1,—	RM. —,60
Letzter Umsatz D an E	RM. 100,—	RM. 2,—	RM. 1,—
Endwert des Produkts	RM. 100,—	RM. 3,60	RM. 2,—

Durch diese Art der Umsatzbesteuerung würde nur immer die Werterhöhung einer Ware getroffen werden. Jeder Lieferant könnte vom Erlöse den Gestehungspreis abziehen. Da der Markt die Preise reguliert, ist es gleichgültig, ob eine Ware viel oder wenig Umsätze durchgemacht hat. Der umsatzsteuerliche Vorsprung der konzentrierten Betriebe wäre aufgehoben. Auch die lawinenartige Wirkung der Steuer, d. i. die Erhebung der Steuer von der Steuer, die schon im Einkaufspreis steckt, würde vermieden. Die Nettoumsatzsteuer gewährleistet eine gleichmäßige Versteuerung aller Produkte und wird dadurch zu einer echten Verbrauchssteuer. Sie ermöglicht auch eine gerechte Verteilung des Risikos, da jeder Verkäufer nur Steuer von dem Werte bezahlt, den er der Ware zugefügt hat. Verkaufte er unter Gestehungspreis, so würde er keine Umsatzsteuer zu entrichten haben, während er sie jetzt auch bei Verlustverkäufen zahlen muß, sein Verlust sich also um die Steuer erhöht. Die Möglichkeit der Berücksichtigung eines Verlustes würde allerdings die Nettoumsatzsteuer den Ertragsteuern nähern, die nach dem Finanzausgleichgesetz den Ländern und Gemeinden vorbehalten sind. Eine besondere Einfuhrausgleichsteuer brauchte nicht erhoben zu werden, vielmehr würde die Einfuhr nur dem allgemeinen Steuersatz unterworfen. Bei der Ausfuhr bliebe die Steuer vom Ausfuhrumsatz unerhoben, und von den Vorumsätzen würde sie auf entsprechenden Nachweis erstattet.

Voraussetzung für die Durchführbarkeit der Nettoumsatzsteuer ist ordentliche Buchführung. Daran hapert es aber oft, besonders im Handwerk und im Kleinhandel. Verwaltungstechnisch wäre darum mit einer erhöhten Kontrolltätigkeit zu rechnen. Schwierigkeiten würde die Feststellung des Nettoumsatzes und der abziehbaren Abschreibungen, Stromkosten, Miete und dergl. bereiten. Ob diese Schwierigkeiten zugleich ein weiteres Erziehungsmittel zu klarer Buchführung beim Steuerpflichtigen werden würde, wie Jacobshagen annimmt[3]), darf nach den bis-

3) Vergl. Jacobshagen, Aenderung des Umsatzsteuersystems. Deutsche Wirtschaftszeitung 1932, Heft 18, S. 404.

herigen Erfahrungen der Steuerbehörden bezweifelt werden. Durch die veredelte Umsatzsteuer würden besonders die Betriebe der Urproduktion, z. B. der Landwirtschaft, der Baustoffindustrie und des Bergbaus stark belastet, da sie nur geringe oder überhaupt keine schon versteuerten Vorumsätze abziehen könnten. Der um ein mehrfaches höhere Steuersatz, der zur Erzielung des gleichen Umsatzsteueraufkommens erforderlich würde, müßte sie empfindlich treffen. Es würden auch die Veredlungsbetriebe, die zu geringen Materialkosten hohe Arbeitswerte fügen, benachteiligt, wie das nachstehende Beispiel deutlich erkennen läßt.

Gemeinsamer Rohstoff: Roheisen, Rohstahl.

Umsatzstufe	Warengattung A (Einfachere Eisenwaren) Geringer Arbeitswert		Warengattung B (Präzisionsmaschinen, Apparate) Hoher Arbeitswert	
	Verkaufserlös RM	Steuerbetrag in RM bei 2% Umsatzsteuer	Verkaufserlös RM	Steuerbetrag in RM bei 2% Umsatzsteuer
1. Rohstoff				
Hersteller	1000	20	1000	20
Großhändler	1200	4	1200	4
2. Fabrikat				
Hersteller	3000	36	9000	156
Großhändler	4000	20	10000	20
Einzelhändler	6000	40	12000	40
		120		240

Bei der Warengattung A beträgt die Spanne des Verkaufserlöses zwischen dem Rohstoffgroßhändler und dem Hersteller des Fertigprodukts RM 1800,—, bei der Warengattung B RM 7800,—. Von dieser Summe entfallen schätzungsweise zwei Drittel auf Löhne, ein Drittel auf andere Kosten. Der Lohnanteil vom Herstellungspreis beträgt somit bei A RM. 1200,—, Bei B RM 5200,—. Die darauf lastende Umsatzsteuer bei A RM 24,—, bei B RM 104,—, also das Vielfache von A. Je umfangreicher die Veredelungstätigkeit am Rohstoff wird, desto höher ist die Umsatzsteuerbelastung.

Alle vorstehend genannten Kreise hätten mit einer Erhöhung ihrer Umsatzsteuerlast zu rechnen; daher nimmt es nicht wunder, daß sie den Gedanken der Nettoumsatzsteuer entschieden ablehnen.

Aber ganz abgesehen von der nicht tragbaren Belastung einzelner Wirtschaftskreise macht die in Aussicht stehende Mehrarbeit der Steuerverwaltung die Durchführung der Nettoumsatzsteuer unmöglich. Bei einem Steuersatz von 5 % [4]) wäre ein weitgehendes Bestreben aller Steuerpflichtigen auf Hinunterdrückung der Umsatzzahlen, wie es schon bei 2 % zu beobachten ist, zu vermuten, und die Zahl der zu Veranlagenden müßte, statt abzunehmen, zunehmen. Nach den §§ 62—64 der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz vom 8. 5. 1926 sind Vorauszahlungen von nicht mehr als fünf Reichsmark nicht gefordert, und die Umastzsteuer wird nicht erhoben, wenn sie für ein Jahr nicht mehr als RM 20,— beträgt. Das entspricht bei einem Steuersatze von 0,75 % einem Umsatz von RM 2667,—, bei 0,85 % RM 2353,—, bei 2 % RM 1000,—, bei 5 % nur RM 400.— jährlich. Durch die Nettoumsatzsteuer würden also kleinste Umsätze bei z. B. Hausierern, Flickschneidern und dergl. erfaßt werden. Läßt man aber die kleinen Umsätze steuerfrei, so entsteht dennoch für die Steuerverwaltung keine Entlastung. Die Befreiung kleiner Umsätze bis zu RM 5000,— hat ja die Wirkung gehabt, daß zahlreiche Versuche gemacht wurden, den Umsatz unter diese Grenze zu drücken. Dieses Bestreben hat den Vorteil, den die Steuerverwaltung durch den Wegfall der kleinen Steuerpflichtigen haben sollte, infolge der notwendig gewordenen erhöhten Kontrolltätigkeit wieder wettgemacht, und das war einer der Gründe, um die am 1. 7. 1931 eingeführte Freigrenze von RM 5000,— mit Wirkung vom 1. 7. 1932 wieder aufzuheben. Ganz abgesehen davon wäre eine so weitgehende Befreiung aus fiskalischen Gründen bei einem Steuersatz von 5% nicht angängig, denn das hieße, Beträge bis zu RM 250,— unerhoben lassen, was auch gegen die steuerliche Gerechtigkeit verstieße.

Bei subjektiver Erwägung des Für und Wider kann man wohl zu der Anschauung gelangen, daß die Nettoumsatzsteuer die geeigneteste Art der Umsatzsteuererhebung sei: wie z. B. Elisabeth Schalk [5]) mit dem Satz: „Vom Standpunkt des Maschinenbaues wird die veredelte Umsatzsteuer ihrem System nach gutgeheißen". Objektive Betrachtungsweise läßt sie aber keineswegs als dem jetzigen System überlegen erscheinen. Darum wäre die mit dem Umbau verbundene Beunruhigung der Wirtschaft nicht vertretbar. Vom fiskalischen Standpunkt aus ist zu sagen, daß sich die Steuerbehörde nicht nur mit den Einnahmen sondern auch mit den Ausgaben des Steuerpflichtigen befassen müßte. Die damit verbundene Belastung wird indessen von der Regierung für un-

4) Ein Steuersatz von 5% wird z. B. von Jacobshagen a.a.O., S. 404, für erforderlich erachtet.

5) Vergl. Elisabeth Schalk, Der Siemensche Vorschlag der veredelten Umsatzsteuer. Maschienbau 11. Band. Heft 12, W 90/91.

tragbar gehalten. Darum hat sie schon 1921 nach sorgfältiger Prüfung unter anderem auch durch den Unterausschuß des Vorläufigen Reichswirtschaftsrats diesen Vorschlag abgelehnt. Daß diese Prüfung „seinerzeit offenbar sehr oberflächlich gewesen“ [6]) sei, ist nicht erkennbar. Man wird einen derartigen Vorwurf nicht erheben dürfen. Nach dem oben Dargelegten überwiegen die Gegengründe auch heute noch. Sie sind so gewichtig, daß sie nicht mittels spitziger Bemerkungen abgetan werden sollten. Im Zuge der Zeit liegt eine weitgehende Vereinfachung der öffentlichen Verwaltung. Wer Einblick in die Tätigkeit der Finanzämter hat, wird wissen, daß die Einführung der Nettoumsatzsteuer eine entgegengesetzte Maßnahme wäre. Der wegen der nur einmaligen Erhebung notwendige erhöhte Steuersatz und die vermehrte und schwierige Arbeitsleistung der Steuerbehörde müßten nicht nur die unbestrittenen Vorteile, wie gleichmäßigere Belastung, mangelnden Anreiz zur Betriebskonzentartion und fehlende Konkurrenzverschiebung, beseitigen, sondern wegen der erforderlichen erhöhten Kontrolltätigkeit in den Betrieben sogar noch störend auf das Wirtschaftsleben einwirken.

2. Die Kleinhandelssteuer.

Die Kleinhandelssteuer, das heißt die Erhebung der Umsatzsteuer nur beim Umsatz an den letzten Verbraucher, ist ein Vorschlag, der besonders aus Industriekreisen gemacht wird. Folgende Vorzüge werden herausgestellt:

Es komme nicht mehr auf die Häufigkeit der Umsätze an, da ja nur der letzte der Steuer unterliege. Darum sei eine große Gleichmäßigkeit der steuerlichen Belastung zu erwarten. Die so stark in Mißgunst geratene Betriebskonzentration biete keine Möglichkeit mehr zur Ersparung der Umsatzsteuer. Damit sei der besonders aus Mittelstandskreisen heraus geführte Angriff gegen die Konzerne wegen ihrer steuerlichen Bevorzugung gegenstandslos geworden. Dazu komme die geradezu ideale Regelung der Umsatzsteuerfreiheit der Ausfuhr. Die Lieferung ins Ausland erfolge ja durchweg durch den Fabrikanten oder Großhändler, deren Umsatz steuerfrei sei. Führe wirklich einmal ein Kleinhändler aus, so bereite es keine Schwierigkeiten, auf entsprechenden Nachweis den Umsatz steuerfrei zu stellen oder die Steuer zu erstatten, falls sie bereits gezahlt wurde. Schließlich würden die (seit dem 1. Januar 1931 allerdings schon eingedämmten) Schwierigkeiten aus dem § 7 des geltenden Umsatzsteuergesetzes behoben, die Hans Michalke [7]) und Ferdinand Jacobs [8]) „Aus-

6) Vergl. Elisabeth Schalk a.a.O., W. 91.

7) Vergl.Hans Michalke, Aushöhlung der Umsatzsteuer. Deutscher Volkswirt. 4. Jahrgang 1929, Heft 4, S. 113—116.

8) Vergl. Ferdinand Jacobs a.a.O., S. 426.

höhlung[9]) der Umsatzsteuer" genannt haben.

Diesen unbezweifelbaren Vorzügen stehen aber auch schwerwiegende Nachteile gegenüber: Eine namhafte Verminderung der Zahl der Steuerpflichtigen wäre nicht zu erwarten. Auch der Kleinhändler verkauft zum Teil noch an Weiterverarbeiter. Diese Umsätze müßten freigestellt oder die Steuer vergütet werden, was bei der Behörde wie beim Einzelhändler erhebliche Verwaltungsarbeiten erforderte. Die Industrie, der Großhandel und die Großlandwirtschaft, ausgenommen die direkt an den Verbraucher liefernden Betriebe, also die leistungsfähigen Kreise schieden aus, und gerade die schwächsten Glieder in der Kette vom Erzeuger zum Verbraucher würden Steuerträger.

Die Abwälzung der Steuer auf den Verbraucher müßte in vielen Fällen mißlingen. Bei der Höhe des Steuersatzes, der wegen des voraussichtlich erheblichen Steuerausfalls infolge Zahlungsunfähigkeit des Steuerschuldners wahrscheinlich nicht unter 8 bis 10 % liegen könnte, wäre der Verlust der in den Preis einkalkulierten Umsatzsteuer für den Kleinhändler untragbar und sein wirtschaftlicher Zusammenbruch die Folge. Der Fiskus aber hätte mit einem ungleich größeren Ausfall an Steuern zu rechnen als beim geltenden System. Schon jetzt bei 2 % bestehen große Schwierigkeiten, die Steuer pünktlich und vollständig hereinzuholen, weil diese Steuerpflichtigen oft ihre Einnahmen zunächst zum Lebensunterhalt verwenden und dann nicht zahlen können. Dazu kommt gerade beim Kleinhandel mangels ausreichender buchtechnischer Kenntnisse die Schwierigkeit der einwandfreien Feststellung des Umsatzes, so daß beträchtlich erhöhter Arbeitsaufwand der Steuerverwaltung zu besorgen wäre. Infolge des Druckes des hohen Steuersatzes, der bei einmaliger Erhebung der Steuer zu erwarten ist, ist die Gefahr der Steuerverkürzung wegen mangelnder Kontrollmöglichkeiten der Betriebe, die nur vom Inhaber, höchstens mit Hilfe von Familienmitgliedern, aber ohne fremde Hilfskräfte geführt werden, besonders groß. Der schwerwiegendste Grund gegen die Kleinhandelssteuer wäre aber offenbar die leichte Erkenntnis der umsatzsteuerlichen Belastung seitens des Verbrauchers. Zwar könnte man dem Kleinhändler das gesonderte Inrechnungstellen der Steuer verbieten. Nicht zu verhindern wäre aber die mündliche Angabe oder die

9) Das Durchdringen der sogenannten wirtschaftlichen Betrachtungsweise in den Entscheidungen des Reichsfinanzhofs hatte zu einer immer erweiterten Auslegung dieses Paragraphen geführt. Ursprünglich nur als eine Vergünstigung für den nichtlagerhaltenden Großhandel gedacht, schlüpften später sogar viele Einzelhändler, z. B. die Milch-, Butter-, Backwaren- und Flaschenbierhändler vermöge der Entwicklung in der Rechtsprechung des obersten Steuergerichts durch die Maschen des Gesetzes. Dadurch wurde der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung durchbrochen und der Ertrag der Umsatzsteuer wesentlich gemildert.

Selbsterrechnung durch den Verbraucher. Dieser würde sich erst der ganzen Schwere der Umsatzbelastung bewußt werden. Das ist wohl auch der Grund, warum die Reichsfinanzverwaltung diese Art der Steuerhebung aufs nachdrücklichste abgelehnt hat. Die Unsichtbarkeit der Steuer und ihr leichter Fluß, zwei Vorzüge des jetzigen Systems gingen verloren, ohne daß dafür andere, gleichwertige oder gar bessere Eigenschaften einzutauschen wären. Es sind also nicht nur technische Schwierigkeiten, die gegen die Einführung der Kleinhandelssteuer sprechen [10]).

3. Die Großhandelssteuer oder Kleinhandelsvorumsatzsteuer.

Am wenigsten wird vom geltenden Umsatzsteuersystem der Großhandel belastet. Der § 7 des Umsatzsteuergesetzes 1926 ließ den Umsatz steuerfrei, der nicht über das Lager des Großhändlers lief. Es waren das diejenigen vorausbestellten Waren, die unmittelbar vom Erzeuger für Rechnung des Großhändlers an den Kleinhändler gingen, weiter die, welche der Großhändler durch einen Spediteur ab Waggon befördern oder umkartieren ließ und schließlich auch die, von denen der Großhändler nur zum Zwecke der Beförderung Besitz ergriff. Es genügte, wenn die Ware nach Empfang nach den vorliegenden Bestellungen geordnet und dann an die Abnehmer weitergesandt wurde. Der Ausfall an Steuer durch dieses Privileg war sehr beträchtlich. Popitz[11]) schätzte die Summe, die dadurch dem Reiche verloren ging, bei einem Steuersatze von 0,75 % auf 225 bis 250 Millionen Mark. Darin waren allerdings die Zahlen für den Kleinhandel mit enthalten, die aber nicht erheblich waren. Nach der neuen Fassung des Gesetzes hat der Großhandel einheitlich 0,5 % Umsatzsteuer zu zahlen. Zweck der Begünstigung ist, die Ausschaltung des Großhandels, der oft nur mit solch geringer Gewinnspanne arbeitet, daß daraus kaum der volle Steuersatz gezahlt werden könnte, geschweige denn die übrigen Unkosten gedeckt werden, zu verhindern. Für die Verwaltung war das Umsatzsteuerprivileg des Großhandels wegen der damit verbundenen umfangreichen Nachprüfung beim Großhandel eine sehr große Belastung. Der Großhandel gab die Haltung eigener Warenläger immer mehr auf, um umsatzsteuerfrei zu bleiben. Die Versuche, umsatzsteuerfreie und umsatzsteuerpflichtige Waren zu vermengen und sie der Umsatzsteuer zu entziehen, waren äußerst zahlreich. Diese Schwierigkeit ist nun beseitigt. Es bleibt aber immer noch die Ueberwachung des Großhändlers,

10) Vergl. A. Meier a. a. O., S. 41.
11) Vergl. Popitz, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, 1928, Ergänzungsband S. 9.

ob er an Wiederveräußerer oder an Konsumenten absetzt. Letzteres ist z. B. bei den Lieferungen im Baugewerbe oft der Fall.

Nachdem nun der Großhandel der Umsatzsteuerpflicht, wenn auch zum ermäßigten Satze unterliegt, fragt es sich, ob nicht besser die Steuer ganz beim Großhandel, der an sich schon einen Großteil der Verwaltungsarbeit auf dem Gebiete der Umsatzsteuer erfordert, erhoben werden kann. Man hat es hier durchweg mit Betrieben mit geordneter Buchführung und geschultem Personal zu tun. Der Kreis der Steuerpflichtigen würde sich ganz erheblich verkleinern. Die Gefahr des Steuerausfalls würde sich bei dem kapitalstärkeren Großhandel im Gegensatz zum meist kapitalschwachen Kleinhandel beträchtlich verringern. Die Einfuhr fiele zum größten Teil noch unter die Umsatzsteuer. Der Anreiz zur Betriebskonzentration wäre beseitigt, und schließlich ließe sich die Frage der Ausfuhrvergütung leicht lösen, denn die Ausfuhr ist frei, und Vorbelastungen ruhten nicht auf ihr. Eine Vergütung der Steuer käme nur in Frage, wenn ein Kleinhändler ausführt. Hier wäre dem Ausführenden die Möglichkeit zu geben, den Einkaufspreis des Ausfuhrgutes von seinem übrigen Umsatz abzuziehen.

Diese Erwägungen haben denn auch immer wieder zur Beschäftigung mit der Möglichkeit einer Erhebung der Umsatzsteuer lediglich beim Großhandel geführt. Eine ganze Reihe von Verlautbarungen tritt für diese Art der Umsatzbesteuerung ein [12]). In der Mehrzahl handelt es sich um Stimmen aus den mittleren Jahren des vorigen Jahrzehnts.

Neuere Meinungsäußerungen kommen aber zur Ablehnung der Großhandelssteuer [13]). Die Gründe für die Ablehnung liegen in der Schwierigkeit der richtigen und gesetzestechnisch klaren Bestimmung der Steuerträger. Wollte man nur die Lieferung an den Kleinhändler besteuern, so gingen alle Erzeugnisse, die nicht zum Kleinhändler gelangen, sondern wieder in die Produktion einmünden, steuerfrei aus. Um diesen Ausfall auszu-

12) Vergl. z. B. Kölnische Zeitung, Nr. 862 vom 7. 12. 1924 und Nr. 7 vom 5. 3. 1925.

Vergl. z. B. K. A. Fischer. Die Neugestaltung der Umsatzsteuer. Köln 1925.

Vergl. z. B. Fritz Stiebritz. Die Besteuerung der Warenlieferungen auf Grund des Gesetzes über die allgemeine Umsatzsteuer und ihre Wirkung auf das deutsche Wirtschaftsleben. Dissertation der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät, Hamburg, 1924. S. 137.

Vergl. z. B. Hans Ritschel. Phasenpauschalierung bei der Umsatzsteuer. Magazin der Wirtschaft, 6. Jahrgang 1930, Nr. 48, S. 2185 ff.

13) Vergl. z. B. Johannes Meier, Zur Reform der Umsatzsteuer. Berlin 1931, S. 38.

Vergl. z. B. Zeitschrift: Deutscher Müller, 51. Jahrgang, Nr. 14 vom 2. 4. 1931.

gleichen, müßte dies bei der Feststellung des Steuersatzes beachtet werden. Andererseits aber würden die an sich schon gebrauchsfertigen, in der handwerklichen Produktion verwendeten Waren, die oft vom Kleinhändler bezogen werden, vorbelastet sein. Im Konkurrenzkampf müßte dann das Handwerk diese Vorbelastung tragen und dadurch immer mehr ins Hintertreffen geraten. Wie könnte man auch die Kleinhandelsgroßbetriebe erfassen, z. B. die Warenhäuser, Schuhfabriken mit eigenen Verkaufsstellen, Konsumvereine, Versandgeschäfte und dergl., die oft alle Umsatzphasen vom Rohstoff bis zum Absatz an den Verbraucher in einer Hand behalten? Schwierigkeiten böte auch die Erfassung aller Waren, die überhaupt nicht den Großhandel berühren, sondern entweder vom Erzeuger selbst verbraucht werden, wie z. B. in der Landwirtschaft, im Handwerk usw., oder die vom Erzeuger direkt an den Kleinhandel bezw. an den Verbraucher gelangen. Schließlich bleibt noch die Frage, ob bei der Höhe des voraussichtlichen Steuersatzes, den man im Verhältnis zur Kleinhandelssteuer, wo von 8—10 % gesprochen wird, auf etwa 5—6 % schätzen darf, die restlose Abwälzung gelingt.

Angesichts der Unmöglichkeit, gleichzeitig allen Anforderungen der Wirtschaft zu genügen und ein Anschwellen der Verwaltungsarbeit zu verhindern, kann die Großhandelssteuer nicht als geeigneter Ersatz für die geltende Umsatzsteuer angesehen werden.

4. Die Herstellersteuer.

Ein weiterer Reformvorschlag ist der der Erhebung der Steuer an der Quelle des Flusses, der die Ware vom Erzeuger zum Konsumenten trägt, durch eine sogenannte Produktions- oder Herstellersteuer. Veranlaßt wird dieser Vorschlag durch den Gedanken an diejenigen Steuern, die als Verbrauchssteuern nur an einer Stelle, d. i. beim Erzeuger erhoben werden und relativ leicht zu verwalten sind, z. B. Zuckersteuer, Salzsteuer, Biersteuer, Leuchtmittelsteuer, Zündwarensteuer usw. An der Herstellersteuer werden folgende Eigenschaften als empfehlenswert angesehen:

Die Steuerfreiheit oder ungenügende Besteuerung der Einfuhr würde durch die Besteuerung beim Verarbeiter der eingeführten Rohstoffe größtenteils wieder wettgemacht. Bei der Ausfuhr könnte der Hersteller die Steuer dem Ausfuhrhändler getrennt in Rechnung stellen, dem sie dann zu vergüten wäre. Führe der Hersteller selbst aus, so bliebe die Ausfuhr steuerfrei. Die Wettbewerbsfähigkeit deutscher Erzeugnisse könnte nicht durch die Steuer geschmälert werden. Auch die lawinenartige

Wirkung der bei jeder Umsatzphase erhobenen Steuer bliebe aus. Es gäbe keine Steuer von der Steuer mehr. Der dem heutigen System innewohnende Anreiz zur Betriebskonzentration fiele fort.

Wenn nicht andere wirtschaftliche Gründe, wie Selbstverarbeitung von eigenen Erzeugnissen, Ausnützung von Nebenprodukten oder Verwertung von Abfällen zur Angliederung von Betrieben führen, würde man davon absehen, wenn die Steuer nur an einer Stelle erhoben würde, denn die Häufung von Betrieben hat auch ihre besonders in den Krisenjahren erkennbar gewordenen Nachteile.

Eine Konzentration nur oder vorwiegend aus steuerlichen Gründen ist unwirtschaftlich. Das Wirtschaftsgebilde wird zu schwerfällig [14]), und ein Einzelner kann es nicht mehr übersehen. Ihm fehlen auch die materiellen Mittel zum Aufbau des Unternehmens. Die Leitung liegt in den Händen einer Vielheit von Personen und wird dadurch naturgemäß bürokratisch. Schließlich wird darauf hingewiesen, daß die Zahl der Steuerpflichtigen bei der Herstellersteuer am geringsten sei und dadurch dem Fiskus eine erhebliche Arbeitslast erspart bleibe.

Mit diesem Vorschlag sind aber wieder andere Bedenken verbunden. Der Hersteller wird versuchen, z. B. durch verstärkte Rationalisierung seines Betriebes, den Ausfall bei Nichtabwälzbarkeit der Umsatzsteuer wieder herauszuwirtschaften. Insoweit wäre die Wirkung volkswirtschaftlich wertvoll. Sie darf aber nicht zur übermäßigen Freistellung von Arbeitern und dadurch zur Veränderung des Wirtschaftsgefüges führen. Für die Kalkulation an sich ist es erwünscht, die endgültige Höhe der Umsatzsteuer bei Fertigstellung der Waren zu kennen, denn dann läßt sich die Konkurrenzfähigkeit der Ware besser überschauen. Unerwünscht ist aber die Vorwegnahme der Umsatzsteuer, noch ehe die Ware den Weg bis zum Verbraucher durchschritten hat, denn der verhältnismäßig hohe Steuersatz muß den Betrieben in starkem Maße die Barmittel entziehen, da sie gewissermaßen die vom Verbraucher zu tragende Umsatzsteuer vorlegen müssen.

Eine weitere Schwierigkeit besteht in der Auswahl der Erhebungsstelle. Soll die Steuer beim Rohstofferzeuger, beim Halb- oder Fertigwarenfabrikanten erhoben werden? Diese Frage ist recht einfach zu lösen bei den Erzeugnissen, die von großen kapitalkräftigen Betrieben hergestellt werden und deren Werdegang einfach und übersichtlich ist, z. B. beim Bier, Zucker, Salz, Zündholz usw., und die unmittelbar in den Konsum übergehen.

Anders dagegen steht die Frage bei den Gütern, die ihrerseits

14) Vergl. Dortmunder Zeitung Nr. 193 vom 26. 4. 1933.

wieder Ausgangspunkt eines neuen Produktionsganges werden, z. B. bei Maschinen, Handwerkszeug, Verkehrsmitteln, den landwirtschaftlichen Erzeugnissen und dergl. Hier wären zum mindesten umfangreiche Berechnungen und Ermittlungen nötig. Da fragt es sich, ob es nicht richtig wäre, gleich noch einen Schritt weiter zu der der Herstellersteuer verwandten östereichischen Phasenpauschalierung zu gehen, einem System, das vor allem in Oesterreich außerordentlich fein und erfolgreich entwickelt worden ist, dem dort ein voller Erfolg beschieden war und das heute im Vordergrunde der Erörterungen steht [15]) [16]).

15) Vergl. Gustav Stolper a.a.O., S. 131.

16) Vergl. Karl Thaler, Zur Phasenpauschalierung der Umsatzsteuer. Oberschlesische Wirtschaft. 6. Jahrgang (1931), Heft 9, S. 500 ff.

IV. Die Phasenpauschalierung nach dem österreichischen System.

1. Darstellung.

Die durch das österreichische Wiederaufbaugesetz vom 27. 11. 1922 (BGBl. Nr. 843) eingeführte Warenumsatzsteuer war dem deutschen Umsatzsteuergesetz 1920 nachgebildet. Wie mit wenigen Ausnahmen jetzt wieder in Deutschland, so beträgt die allgemeine Warenumsatzsteuer in Oesterreich 2 %. Während aber Deutschland bei dem einmal gewählten System blieb und nur, entsprechend dem jeweiligen Finanzbedarf, den Steuersatz senkte oder erhöhte, ging Oesterreich alsbald an die Veredelung der Umsatzsteuer. § 22 der Warenumsatzsteuerverordnung ermächtigt den Bundesminister für Finanzen, bei einzelnen Produktions- oder Geschäftszweigen die Warenumsatzsteuer im Einvernehmen mit der gesetzlichen Vertretung der Beteiligten in der Weise zu erheben, daß die Ware auf ihrem Wege vom Erzeuger zum Verbraucher nicht bei ihrem jedesmaligen Umschlag von der Steuer erfaßt, sondern daß diese, berechnet nach der Zahl der durchschnittlichen Einzelumsätze, nur an einer Stelle erhoben wird, während alle übrigen vorausgehenden oder nachfolgenden Umsätze freiblieben. Schon nach einem halben Jahre ging Oesterreich zum Pauschaltarif über.

1a) Das einfache Pauschale.

Allmählich hat der Bundesminister der Finanzen weitgehend von der ihm erteilten Ermächtigung Gebrauch gemacht. Heute besteht für 402 Warengruppen die Phasenpauschalierung. Das einfache Pauschale umfaßt alle Umsätze einer Ware im Inlandsverkehr auf ihrem Wege vom Erzeuger zum Verbraucher. Der Pauschaltarif gibt den Prozentsatz an, der vom Verkaufspreis einer Ware auf einer bestimmten Umsatzstufe erhoben wird. Als Verbraucher einer Ware im Sinne der Phasenpauschalierungsverordnung ist derjenige anzusehen, der sie zu einem anderen Zwecke als dem der gewerblichen Be- oder Verarbeitung oder Weiterveräußerung erwirbt. Viele gebauchsfertige Waren gelangen nicht unmittelbar an den Verbraucher, sondern gehen von neuem in den Produktionsprozeß über. Daher münden alle

Waren, die zur Herstellung neuer Waren dienen, im Wirkungsbereich eines neuen einfachen Pauschales. So besteht z. B. für rohes Blei ein Pauschalsatz von 3 %. Für Bleche, Platten, Stangen, Stäbe und Drähte aus Blei, roh, geschliffen oder poliert und für Bleikabel, gilt ein neuer Pauschalsatz von 2,5 %, für Kugeln und Schrote aus Blei, ein solcher von 3 %. Die Bemessungsgrundlage des Pauschalsatzes für Inlandswaren ist in den meisten Fällen der Verkaufspreis des Erzeugers oder Lieferers, bei verbrauchssteuerpflichtigen Waren, wie z. B. bei Bier, Alkohol, Tabakwaren, Zündwaren usw. der Steuerwert oder der um die Steuer, Biersteuer, Branntweinsteuer, Tabaksteuer, Zündwarensteuer usw. erhöhte Verkaufspreis.

Zur Ermittlung des Pauschalsatzes sind zwei Berechnungen nötig, nämlich 1. die Umsatzhäufigkeit der Ware, 2. ihre Wertsteigerung. Die Zahl der Uebergänge von einer Hand zur anderen ist sehr verschieden, selbst bei gleichartigen Waren, je nachdem, ob sie in kombinierten oder nicht kombinierten Betrieben hergestellt sind, ob sie vom Erzeuger selbst verbraucht oder ob sie von ihm unmittelbar an den Verbraucher beziehungsweise mittelbar auf dem Wege über den Groß- und Kleinhandel abgesetzt werden. Auf diese Verschiedenheit muß bei der Errechnung des Pauschales Rücksicht genommen werden. Auch die Wertsteigerung ist nach den Verhältnissen im Erzeugungs- und Verteilungsgange verschieden. Aus diesen beiden Faktoren — Umsatzhäufigkeit und Wertsteigerung — wird der Multiplikator errechnet. Er gibt an, das Wievielfache des einfachen Satzes der Umsatzsteuer genommen werden muß, um den Pauschaltarif für die in Rede stehende Ware zu finden. Im allgemeinen ist das Pauschale ein Durchschnittssatz, und es nimmt naturgemäß keine Rücksicht darauf, ob die Ware einen kurzen oder langen Weg vom Erzeuger zum Verbraucher zurückgelegt hat.

1b) Das kombinierte Pauschale.

Zwecks weiterer Vereinfachung der Steuererhebung ist man dazu übergegangen, für einige Warengattungen, hergestellt aus Halb- und Fertigfabrikaten und Hilfsstoffen, die jedes für sich einem einfachen Pauschalsatz unterworfen sind, die berührten Pauschalen zu kombinieren. Man wollte auch eine Reihe kleingewerblicher Zwischenglieder von der Last einer eingehenden Buchführung, die diesen Kreisen besonders schwer fällt, befreien und damit die Finanzverwaltung entlasten. Beim kombinierten Pauschale ist der Gedanke der Pauschalierung am weitgehendsten durchgeführt. Die Berechnung des Multiplikators ist

hier naturgemäß wesentlich schwieriger, denn es muß berücksichtigt werden, ob und in welchem Maße die einmündenden Waren bereits von der Umsatzsteuer erfaßt worden sind. Das kombinierte Pauschale ist in Oesterreich eingeführt für Textil-, Leder-, Papier-, Drechslerwaren, Mehl, Milch und Schlachtvieh. Es deckt bei letzterem z. B. die Steuer für Fleisch, Wurst und Häute, beim Mehl die Gesamtsteuer für Brot, bei den Textilien alle Umsätze von der Rohwolle oder Rohbaumwolle bis zur Konfektion. Das Papierpauschale umfaßt die Umsätze vom Schleifholz bis zur fertigen Papierware und bis zur Zeitung. Darum sind z. B. Isolierrohre aus Papier zur Aufnahme elektrischer Leitungen oder Spielkarten einem Pauschale nicht mehr unterworfen, denn durch das kombinierte Pauschale für Papier von 5 % sind auch diese Verwendungsarten umsatzsteuerlich abgegolten.

1c) Die sogenannte Zusatzsteuer.

Wenn in Oesterreich im Produktionsprozeß Halbfertigfabrikate verwendet werden, die bereits bei ihrem Erzeuger einem Pauschale unterworfen waren, dann wird vom fertigen Produkt nur ein ermäßigter Steuersatz erhoben, und zwar aus folgenden Gründen: Das einfache Pauschale deckt nur den einfachen Herstellungsgang einschließlich des Handelsweges, nicht aber auch die vorhergehenden Lieferungen vom Rohstoff bis zum Halbfabrikat, soweit sie nicht selbständig pauschaliert sind (Vergl. zu IV 1a). Bei Erhebung mehrerer selbständiger Pauschalsätze im Erzeugungsgange einer Ware bestände die Möglichkeit, daß die konzentrierten Betriebe, die den ganzen Werdegang vom Rohstoff bis zum Fertigfabrikat in der Hand haben, gegenüber den nicht konzentrierten Betrieben steuerlich bevorteilt wären. Um solche konkurrenzverschiebende Wirkung zu verhindern, ist das weitere Pauschale so bemessen, daß es das Fertigprodukt zuzügl. des für das Halbfabrikat entrichteten Pauschals nicht höher belastet, als es in einem konzentrierten Betriebe bei einem Fertigprodukt hinsichtlich des vollen Steuerpauschals der Fall ist.

Die Auswirkung der sogenannten Zusatzsteuer zeigt nachfolgendes Beispiel A und B.

A) Der Pauschalsatz für Eisen und Stahl in Stäben, auch geschmiedet beträgt 3,3 %. Walzt nun ein anderer Unternehmer als der Erzeuger das Stabeisen weiter aus zu Bandeisen, oder zieht er Stabeisen weiter aus zu blankem Stabeisen, so ist nur eine weitere Umsatzsteuer von 1.6 % zu entrichten.

a) Der Erzeuger veredelt das Stabeisen selbst und erzielt für die produzierte Mengeneinheit 1000,— S.
Der Pauschalsatz steht auf 3,3 %, was eine Umsatzsteuer ergibt von . . . . . 33,— S.

b) Der Erzeuger verkauft die gleiche Mengeneinheit unveredelt zu 515,— S.
Er zahlt davon den Pauschalsatz von 3,3 % = 17,— S.
Ein anderer Unternehmer veredelt diese Halbfabrikate weiter und erzielt einen Erlös von 1000,— S.
Er zahlt davon nur 1,6 % . . . . . 16,— S.

Gesamtumsatzsteuer ebenfalls: 33,— S.

B) Für Eisendraht ist das Pauschale auf 3,8 % festgesetzt. Wird der Draht durch einen anderen Unternehmer zu dünnerem Draht ausgezogen, so hat dieser andere Unternehmer ebenfalls eine weitere Umsatzsteuer (Zusatzsteuer) von nur 1,6 % zu zahlen.

a) Der Erzeuger einer bestimmten Mengeneinheit des stärkeren Drahtes zieht diesen selbst zu dünnem Draht aus. Der Erlös beträgt S. 1000,—, die Umsatzsteuer nach dem Pauschalsatz von 3,8 % . . . . . 38,— S.

b) Der Erzeuger verkauft dieselbe Menge stärkeren Drahtes unveredelt für 580,— S.
Er zahlt davon den Pauschalsatz von 3,8 % = 22,04 S.
Ein anderer Unternehmer zieht diesen Draht zu dünnerem Draht aus und erzielt dafür einen Erlös von 1000,— S. Er zahlt davon eine weitere Umsatzsteuer (Zusatzsteuer) von nur 1,6 % . . . . . = 16,— S.

Die Gesamtumsatzsteuer bei b) beläuft sich (mit der verhältnismäßig unbedeutenden Abweichung von 4 Groschen) ebenfalls auf rund 38.— S.

Auf diese Weise ist auch die konzentrationsfördernde Wirkung der Umsatzsteuer (vergl. zu II, 5) aufgehoben. Dieses System der sogenannten Zusatzsteuer berücksichtigt aber nicht alle pauschalierten Warengruppen, sondern nur typische und besonders wichtige Fälle. Die Umsätze, die nicht vom einfachen

oder kombinierten Pauschale oder von der Zusatzsteuer erfaßt werden, unterliegen der einfachen Umsatzsteuer nach deutschem Muster von 2 %, so z. B. Maschinen, Möbel, Holzwaren, Bürsten und Pinsel und eine Reihe von Artikeln, die auf der Einfuhrliste stehen. Neben der allgemeinen hat Oesterreich noch eine erhöhte Warenumsatzsteuer, die sogenannte Luxussteuer, die mit 10 % nebenher für die Lieferung von Luxusgegenständen erhoben wird. Da in Deutschland die Luxussteuer seit dem 1. April 1926 weggefallen ist, soll hier auf sie nicht weiter eingegangen werden.

Id) Die Ausgleichssteuer.

Im Gegensatz zu Deutschland, das erst am 15. 2. 1932 dazu überging, belegt Oesterreich auch die Einfuhr mit der Umsatzsteuer. Nur verhältnismäßig wenig Waren sind davon befreit. Es gibt, wie in Deutschland, auch eine steuerfreie Einfuhr lebenswichtiger Rohstoffe und Waren. In der Regel wird aber nicht nur der normale Umsatzsteuersatz erhoben, sondern eine besondere Ausgleichsbelastung, welche der Vorbelastung der österreichischen Wirtschaft in etwa gleichkommt.

Um eine höhere Steuerbelastung des Inlandsproduktes zu verhindern, belegte man die eingeführte Ware mit einer Umsatzsteuerquote, die der Inlandssteuer des Fertigproduktes zuzüglich der Inlandssteuer der bei der Erzeugung dieses Produkts verwandten Rohstoffe, Hilfsstoffe usw. entspricht. Die Ausgleichsbelastung wird gesondert errechnet, je nachdem ob es sich um nicht pauschalierte Waren oder um solche mit dem einfachen oder mit dem kombinierten Pauschale handelt. Bei den nicht pauschalierten Waren beruht die Ausgleichsbelastung auf Durchschnittsziffern, denen, wie allen Durchschnittsberechnungen, gewisse Fehler und Mängel anhaften. Weil aber nur verhältnismäßig wenig Waren nicht pauschaliert sind, erscheinen diese Schwierigkeiten ertragbar. Auch die mit der Berechnung verbundene Arbeit war nicht besonders umfangreich und schwierig. Anders war es schon beim einfachen Pauschale. Waren von hohem Materialwert stehen andere gegenüber, die mehr Arbeitslöhne enthalten. Bei jenen ist die Vorbelastung größer als bei diesen. Ebenso verschieden ist die Umsatzhäufigkeit. Da die meisten Waren dem einfachen Pauschale unterliegen, war die Berechnungsarbeit in dieser Gruppe am umfangreichsten. Die für jede Warengattung errechnete Vorbelastung ergibt zusammen mit dem jeweiligen einfachen Pauschale die Ausgleichsteuer. Z. B. der Pauschalsatz für Rohblei beträgt 3 %, für Kohle oder

Koks (Hilfsstoffe) 2,3 %. Eine Menge Rohblei für 1000 S. erfordert für rund 200 S. Kohle oder Koks.

Rohblei 1000 S.	zu 3 %	= 30 S.
Hilfsstoffe 200 S.	zu 2,3 %	= 4,6 S.
	zusammen	34,6 S.

Rohblei für 1000 S. erfordert also 34,6 Umsatzsteuer oder 3,46 Prozent.

Zur Abrundung ist der Ausgleichssteuersatz auf 3,5 % festgesetzt worden.

Durch die Ausgleichsteuer wird die steuerliche Bevorzugung der Einfuhr, die dem deutschen Umsatzsteuergesetz zur Last gelegt wird, aufgehoben.

Beim kombinierten Pauschale (vergl. zu IV lb) ist die Ausgleichsteuer naturgemäß noch etwas, wenn auch oft nicht erheblich, höher.

Bei der Ermittlung der Vorbelastung müssen die verschiedenen einmündenden Pauschalen beachtet werden, weil sonst eine Ungleichheit in der Besteuerung entstünde. Zum Beispiel unterliegt das zur Herstellung eines Lederkoffers notwendige Leder dem kombinierten Pauschale für Leder und Lederwaren. Schloß, Beschläge und Innenausstattung haben aber schon an anderer Stelle einem Umsatzsteuerpauschale unterlegen. Die dafür festgestellte Vorbelastung muß derjenigen des Leders hinzugerechnet werden, was dann die volle Vorbelastung des Koffers ergibt. Die Ausfuhrvergütung beträgt 4,8 %, für Leder und Lederwaren jedoch nur 3 %. DerUnterschied von 1,8 % ist die Vergütung für die Vorbelastung der übrigen, zur Anfertigung eines Lederkoffers erforderlichen Hilfsstoffe, wie Schloß, Beschläge, Futter usw.

Nachstehende Tabelle, die dem Aufsatz von Charlotte Lorenz: „Die Umsatzbesteuerung in Deutschland und Oesterreich", erschienen in der Deutschen Wirtschaftszeitung, XXIX. Jahrgang, Heft 7 vom 18. 2. 1932 entnommen ist, möge den Unterschied in der Erfassung der Inlands- und der Einfuhrwaren veranschaulichen.

Ware	Pauschalsatz für Inlandsware	Ausgleichsatz für Einfuhrware
Kandiszucker	4 %	7,5 %
Raffinadezucker[1]), anderer Rüben- und Rohrzucker	4 %	4,5 %
Mehl, Reis, Hülsenfrüchte, Grieß	4,8 %	7 %
Lebende Schlacht-, Nutz- und Zuchttiere	4,5 %	5,5 %
Margarine	3,2 %	6,5 %
Bier	4,5 %	6 %
Weinbrand	7[2]) %	16 %
Wein und Most	5,5 %	7 %
Kondensmilch	4 %	6,5 %
Stein- und Braunkohle	2,3 %	3,6 %
Baumwollgarn	5,4 %	6 %
Wollgarn	5,6 %	6 %
Wirk- und Strickwaren aus Baumwolle, Wolle, Seide	5,6 %	6,5 %
Woll. Webwaren	5,6 %	7,2 %
Papier	5 %	6 %
Rind- und Roßleder	7,5 %	10 %
Holzwaren, gewöhnlich	2 %	4,5 %
Möbel	2 %	6 %
Zement	2,6 %	4,6 %
Bauteile a. Eisen, Schienen	2 %	5 %
Maschinen, App. aller Art	2 %	4,5 %
Glühlampen	3,6 %	6,5 %
Kraftfahrzeuge	2,7 %	7 %
Schiffe	2 %	5 %
Uhren	4,5 %	6 %
Arzneien	4 %	7 %
Farben	3 %	5 %
Zündhölzer	5,5 %	8 %

Die Ausgleichsteuer wird nach dem Wert der eingeführten Waren berechnet, gemäß der Originalrechnung, die meistens vom ausländischen Absender der Sendung beigefügt wird. Liegt sie nicht bei, so muß sie der inländische Empfänger beibringen.

1) Das Pauschale für den Zucker deckt auch die Steuer für die Vorprodukte und zwar die angelieferte Rübe, für Rübenschnitten, für die Lieferung an unversteuertem Rohzucker von einer Erzeugungsstätte in die andere usw.

2) Der Pauschalsatz umfaßt auch die erhöhte Warenumsatzsteuer für Weinbrand und die daraus hergestellten geistigen Flüssigkeiten.

Geschieht dies nicht, dann kann ihm eine eidesstattliche Versicherung über den Wert abverlangt werden. Die Zollbehörde ist auch berechtigt, den Wert durch Sachverständige schätzen zu lassen, falls sie ihn nicht selbst festzustellen oder aus der amtlichen Durchschnittstabelle abzulesen vermag. Führen diese Wege nicht zum Ziele oder ist bei leicht verderblichen Waren Eile geboten, so kann als Wert das Zehnfache des Zolles angenommen werden. Durch die Einhebung der Ausgleichsteuer an der Grenze wird eine lückenlose Erfassung der Gesamteinfuhr gewährleistet. Die Steuer wird an Hand der Zollinhaltserklärung ohne besondere Vordrucke zusammen mit dem Zoll erhoben. Das Verfahren ist mithin sehr einfach. Bei Postsendungen besorgt die Postverwaltung die Versteuerung, während bei Bahnsendungen die Beteiligten gehalten sind, die Unterlagen der Zollbehörde vorzulegen.

le) Die Ausführvergütung.

Während bis zum 1. 12. 1932 in Deutschland nur die Ausfuhr an sich, also nur der Umsatz vom Ausführenden an den ausländischen Abnehmer umsatzsteuerfrei war, gewährt die in Oesterreich geltende Ausfuhrvergütung darüber hinaus die Befreiung von der gesamten umsatzsteuerlichen Vorbelastung einer Ware auf ihrem Wege vom Rohstoff bis zum Fertigfabrikat. Auf diese Weise geht die Ware völlig unbelastet ins Ausland. Die Ausfuhrvergütung stellt aber keine Ausfuhrprämie dar, weil sie lediglich die auf der Ausfuhrware ruhende umsatzsteuerliche Vorbelastung (vergl. IV ld) zurückgewährt.

Nach § 8 Abs. 8 der österreichischen Warenumsatzsteuerverordnung vom 27. Dezember 1923 darf der Steuerpflichtige (in der Regel der Erzeuger) seinem Abnehmer die Steuer gesondert in Rechnung stellen. Er ist dazu verpflichtet, wenn es der Abnehmer verlangt. Die Freistellung der Ausfuhrware von dem Inlandspauschale geschieht dadurch, daß der Ausfuhrhändler die ihm gesondert berechnete Umsatzsteuer nicht bezahlt und seinem Lieferanten eine eidesstattliche Erklärung abgibt, daß die Ware zur Ausfuhr bestimmt sei. Der Lieferant gibt nun diese Erklärung an die Steuerbehörde ab zum Nachweis, daß er für den betreffenden Posten keine Umsatzsteuer zu zahlen habe. Führt der Fabrikant selbst aus, so bedarf es dessen nicht.

Die Ausfuhrvergütung besteht in dem Unterschiede zwischen der Inlandspauschale und der Ausgleichsteuer. Führt z. B. jemand Arzneien aus, so braucht er die Steuer, die nach dem Pauschale 4 v. H. beträgt, nicht zu bezahlen. Die Ausgleichsteuer beträgt für Arzneien 7 v. H., der Unterschied also 3 v. H. Diese

3 v. H. erhält der Ausführende vergütet, und zwar auf folgende Weise: Der Ausfuhrunternehmer darf die von ihm zu errechnende Ausfuhrvergütung von der sonst von ihm zu entrichtenden Umsatzsteuer abziehen und muß diesen Abzug im Erlagschein (entspricht den Umsatzsteuervoranmeldungen im Reich) besonders angeben. Sicherstellung des klaren Nachweises durch exakte Buchführung ist Voraussetzung der Ausfuhrvergütung. Die Steuer ist nach dem Erzeugerpreis berechnet. Macht nun die Ausfuhrware einen Umweg über einen zweiten Händler, so wird die Steuer vom ersten Händler einkalkuliert, weil sie nur der Erzeuger getrennt in Rechnung stellen darf. Es muß darum nicht nur die Vorbelastung (3 % bei Arzneien), sondern auch die Inlandspauschale (4 %) zurückgewährt werden. Die Schwierigkeit besteht nun darin, daß der zweite Händler in der Regel den Erzeugerpreis nicht kennen wird. Zwecks leichterer Ermittlung der Rückvergütung, die der zweite Händler zu beanspruchen hat, wird kurzerhand ein Zwischenhändlergewinn von 25 v. H. angenommen. Die Ausfuhrvergütung wird dann nur von 75 v. H. des Verkaufspreises des zweiten Händlers berechnet. Um zu verhindern, daß Umsatzsteuer vergütet wird, die noch nicht abgeführt ist, muß sich der zweite Händler mit seinem Erstattungsanspruch stets an die Steuerbehörde wenden.

Von der Ausfuhrvergütung sind die Kleinbetriebe ausgenommen. Die Abfindungsübereinkommen enthalten die Bestimmungen über die Höhe der Vergütung, die den sogenannten abgefundenen Betrieben gewährt wird.

1f) Das Abfindungsübereinkommen.

Unter Umständen sind drei verschiedene Steuersätze zu entrichten; dazu kommt dann noch die Luxussteuer. Für die Kleingewerbetreibenden und die Landwirtschaft ist die Buchführung und die Abrechnung nach mehreren Steuersätzen zu beschwerlich. Die genaue Einhaltung der Vorschriften müßte sie ungebührlich belasten. Viele wären selbst bei gutem Willen nicht in der Lage, den Vorschriften zu genügen. Die Folge wäre eine erhebliche Ungleichheit der Besteuerung und eine Gefährdung des Aufkommens. Um diesen Aussichten zu begegnen, hat die Steuerverwaltung in Oesterreich versucht, durch gütliches Uebereinkommen mit den in Frage kommenden Kreisen und unter Verzicht auf eine genaue Steuerberechnung, die Erhebung der Umsatzsteuer zur Zufriedenheit für beide Teile zu regeln. Derartige Abmachungen, sogenannte Abfindungsübereinkommen, sind getroffen sowohl mit vielen einzelnen Steuerpflichtigen als auch mit ganzen Gruppen. Die Abfindungen mit einzelnen Steuerpflichtigen sind meistens abgestellt auf äußere Betriebs-

merkmale, wie die Zahl der Hilfskräfte, den Umsatz, den Rohstoffverbrauch usw., bei der Landwirtschaft auf den Grundsteuerreinertrag nach dem Kataster. Diese Individualabkommen werden zwischen den einzelnen Steuerpflichtigen und der zuständigen Steuerbehörde getroffen. Daneben stehen die Kollektivabfindungen. Abfindungen für ganze Gewerbegruppen oder Gewerbearten, z. B. Modistinnen, werden vom Bundesministerium einheitlich geregelt. Die Abmachungen mit örtlichen Gruppen, wie Innungen, Fachverbänden und dergleichen, werden von der örtlich zuständigen Steuerbehörde ausgehandelt.

Bei den Individualabfindungen wird der Durchschnitt der zu zahlenden Steuer dadurch ermittelt, daß man eine Zeitlang genauen Buchbeweis erhebt oder anhand der Kassenbons den Umsatz feststellt, z. B. in Waren- oder Kaufhäusern, und danach die Steuer berechnet. Bei den kleineren Betrieben und bei den Kollektivabfindungen hilft man sich dadurch, daß man sogenannte Musterbetriebe auswählt, wie es z. B. in Deutschland bei der Einheitsbewertung geschieht, und danach die einzelnen Betriebe einstuft.

Eine Besonderheit bildet das Gremium der Wiener Kaufmannschaft, dem etwa 5000 Einzelfirmen angeschlossen sind. Das Gremium hat eine bestimmte Summe aufzubringen, die es nach einheitlichem Richtmaß auf die einzelnen Firmen umlegt. Es ist also eine Steuerbehörde erster Instanz.

2. Beurteilung.

In kühner Entschlußkraft und mit großer Sorgfalt hat die österreichische Finanzverwaltung das anfänglich dem deutschen Vorbild angepaßte Umsatzsteuersystem in ein solches mit Phasenpauschalierung ausgebildet. Der Umbau erfolgte nicht schlagartig, was wegen der Neuartigkeit und Unerprobtheit auch gar nicht möglich gewesen wäre, sondern allmählich. Heute, nach mehr als zehnjährigem Bestehen, hat sich das System völlig eingespielt. Damit ist die rohe Verkehrssteuer, die bei jeder produktiven Tätigkeit etwas für den Staat abzwackt, ohne Rücksicht darauf, welchen Schaden sie damit anrichtet, ausgebaut worden zu einem sinnreichen, allerdings auch recht komplizierten System von Verbrauchsteuern. Im einzelnen wohnen dem System der Phasenpauschalierung folgende Vorzüge inne:

a) Die Einfuhr wird nicht begünstigt wie bei der Einphasensteuer (vergl. zu II 1), da die bei der Einfuhr erhobene Ausgleichssteuer sowohl das Pauschale für das Fertigprodukt, als auch die Vorbelastung der Roh- und Hilfsstoffe umfaßt. Allerdings nimmt diese Ausgleichsbelastung der Einfuhrwaren keine Rücksicht darauf, ob etwa im Ursprungslande Umsatz-

steuer erhoben wird, weil nämlich die Hauptkonkurrenzländer: England und Vereinigte Staaten von Amerika, keine Umsatzsteuer kennen.

b) Die Ausfuhr geht völlig unbelastet vonstatten, da das Inlandspauschale unerhoben bleibt und die Vorbelastung erstattet wird. Die Konkurrenzfähigkeit der Ausfuhrwaren auf dem Auslandsmarkt bleibt damit unbehelligt von der Umsatzsteuer, was wieder mit Rücksicht auf die vorstehend unter a) genannten Länder sehr wichtig ist.

c) Es gibt keine Förderung der Wirtschaftskonzentration, denn es ist für die Höhe der Umsatzsteuer völlig gleichgültig, wie oft eine Ware umgesetzt wird. Für die Errechnung des Pauschales wird die Durchschnittsziffer der Umsatzhäufigkeit zugrundegelegt. Der Zwischenhandel wird in seiner Entwicklung nicht gehemmt durch Rücksichten auf die Umsatzsteuer. Diese kann auch nicht Ursache irgendwelcher Betriebszusammenschlüsse sein, denn es ist gleichgültig für die Höhe der Umsatzsteuer, ob an Herstellung und Vertrieb einer Ware ein oder mehrere Unternehmer beteiligt sind (vergl. zu II 5).

d) Die Wirtschaftstätigkeit wird durch die pauschalierte Umsatzsteuer weder erschwert noch gehindert, denn die in ihrer Natur liegende Elastizität gestattet, allen wirtschaftlichen Erfordernissen in weitgehendem Maße Rechnung zu tragen. Die Steuerbelastung kann den wirtschaftlichen Verhältnissen der einzelnen Erwerbszweige wirksam angepaßt werden. Die Pauschalsätze werden auf Antrag des infrage kommenden Erwerbszweiges alljährlich geändert. Dadurch werden Aenderungen der Produktions- oder Absatzverhältnisse ausgeglichen. Gegenüber der Einphasensteuer bleibt der Handel meistens von der Pauschalsteuer unbehelligt. Besonders der Kleinhandel ist der Gefahr entrückt, die Umsatzsteuer nicht abwälzen zu können, da sie im Preise nicht mehr erkennbar ist. Schließlich verhindert die Pauschalierung etwaige Versuche einzelner Händler, die Umsatzsteuer als Vorwand ungerechtfertigter Preissteigerungen zu benutzen.

e) Der Vorteil der Phasenpauschalierung, insbesondere der kombinierten, liegt vor allem aber in der dadurch erzielten ganz außerordentlichen Vereinfachung der Steuerveranlagung und Steuerdurchführung sowohl für die Steuerbehörde als auch für die Wirtschaft. Ein großer Kreis von Personen scheidet aus den Reihen der Steuerpflichtigen aus. Sie werden von den Zeit raubenden Arbeiten wie Buchführung, Steuerberechnung, Steuererklärung und dergl. nicht belastet. Dies gilt, abgesehen von der Einfuhr, insbesondere von der Mehrzahl aller Händler, dann aber hinsichtlich der kombinierten Phasenpauschalierung von einem nicht unbedeutenden Kreis

von Erzeugern, wie Metzgern, Bäckern, Schuhmachern, Schneidern, Papierwarenherstellern. Diese Erwerbsgruppen weisen überaus zahlreiche Betriebe auf. Erwägt man, daß diese Betriebe entweder überhaupt keine oder meistens nur eine sehr unzulängliche Buchführung kaben, so kann man allein schon daraus ersehen, wie ungemein erleichternd der Wegfall dieser Betriebe aus der Steuerpflicht wirkt. Steuerträger bleiben in der Regel nur die großen und mittleren industriellen Erzeugungsbetriebe, bei denen im allgemeinen die steuerlichen Erfordernisse beachtet werden und die Steuerkontrolle keine wesentlichen Schwierigkeiten macht. Die leichte und rasche Erfassung der Umsatzsteuer der kleineren und kleinsten Erzeugerbetriebe, die nicht ohnedies schon aus der Steuerpflicht herausfallen (kombinierte Pauschale), ist durch das System der Abfindungen sichergestellt.

Dies sind in der Hauptsache Vorteile, die die österreichische Finanzverwaltung dem Pauschalierungssystem nachrühmt[3]). Eine ebenfalls günstige Beurteilung hat die Phasenpauschalierung offenbar seitens der österreichischen Wirtschaft gefunden. So erwähnt Ferdinand Jacobs[4]), daß gelegentlich seiner in Oesterreich gepflogenen Studien über die Pauschalierungsfrage die Aeußerungen der Herren vom österreichischen Bundesfinanzministerium über reibungslose Ermittlung der Phasensätze von Herren der niederösterreichischen Landeslandwirtschaftkammer bestätigt worden seien. Es könne auch nicht als ein besonders schlechtes Zeichen angesehen werden, daß nach den Angaben des Bundesfinanzministeriums aus der Wirtschaft sogar Wünsche laut geworden sind, die Warenumsatzsteuer zu erhöhen und dafür Verbrauchersteuern abzubauen. Auch bei den Anträgen auf Aenderung der Pauschalsätze, die jährlich nur etwa 50—60 betragen, sei es zu unerträglichen Auseinandersetzungen nicht gekommen.

Alles in allem genommen wird man zu der Ueberzeugung gelangen können, daß in Oesterreich sowohl der Staat als auch die Wirtschaft bei der Phasenpauschalierung zu ihrem Recht kommen, daß das System sich eingespielt hat und Wünsche auf Rückkehr zur Einphasensteuer nicht bestehen.

Auch in Deutschland hat sich die Oeffentlichkeit stark mit dieser Angelegenheit beschäftigt. Von der Wissenschaft und der Presse, den einzelnen Interessentenverbänden und der Steuerbehörde ist die Pauschalierung ausgiebig erörtert worden. Fast durchweg wird das österreichische System

3) Bundesministerium der Finanzen. Die österreichische Warenumsatzsteuer. Oesterreichisches Jahrbuch 1926. Achte Folge, Wien 1927, S. 7 ff.
4) Vergl. Ferdinand Jacobs a.a.O., S. 456.

für günstig gehalten. Die guten Erfahrungen, die Oesterreich mit der Pauschalierung gemacht hat (vergl. oben unter IV a—e), reden allerdings auch eine deutliche Sprache. Daher kommt ein Großteil der Meinungsäußerungen zur Forderung, auch das Reich müsse zu diesem System übergehen. Ein kleiner, aber nicht unbeachtlicher Teil hat Bedenken, ob sich auch bei uns die Pauschalierung so verhältnismäßig reibungslos durchführen lassen werde, wie in Oesterreich. Ein ganzes „Arsenal von Gegenbeweisgründen“[5]) wird ins Treffen geführt, die aber von den Befürwortern der Reform nicht als durchschlagend angesehen werden. Das Für und Wider nachstehend soll nun ausgiebig erörtert werden.

5) Vergl. Ferdinand Jacobs a.a.O., S. 457.

V. Das Problem der Phasenpauschalierung in Deutschland.

1. Welche Vorzüge weist die Phasenpauschalierung gegenüber dem jetzigen Einphasensystem auf?

a) Fortfall der Einfuhrbegünstigung.

Wie schon unter II 1 dargetan, wird der Umsatzsteuer die Begünstigung der Einfuhrwaren gegenüber den im Inlande erzeugten Waren zur Last gelegt. Besonders die Landwirtschaft und daraus vor allem die bäuerliche Veredelungswirtschaft beklagt bitter, daß die auf den Inlandsprodukten ruhende Vorbelastung es ihr unmöglich mache, mit den aus dem Auslande eingeführten Produkten gleicher Art zu konkurrieren. Es ist bekannt, welche Mengen von Butter, Käse, Eiern, Obst und Gemüse alljährlich in Deutschland eingeführt werden. Gewiß hat es die einheitliche Produktion erst in geringem Maße verstanden, durch gefällige Verpackung und gute Sortierung den Vorsprung der Auslandsware einzuholen. Jedoch kann das nicht allein Ursache der Bevorzugung der ausländischen Produkte sein. Hinzu tritt vielmehr die umsatzsteuerliche Belastung aller in die Produktion einmündenden Waren, die bei der Höhe des Steuersatzes von 2. v.H. selbst bei scharfer Kalkulation der Einfuhr noch einen knappen Nutzen läßt, während die Inlandsproduktion nicht mehr auf ihre Kosten kommt und abgewürgt wird. Durch die mittels Notverordnung vom 8. 12. 1931 eingeführte Einfuhrausgleichsteuer ist diese ungerechtfertigte und für die eigene Volkswirtschaft schädliche Bevorzugung der Einfuhr gemildert worden, aber eben nur gemildert und nicht aufgehoben worden; denn trotz der zweiprozentigen Ausgleichsbelastung bleibt den Einfuhrwaren immer noch ein Vorsprung im Wettbewerb, dessen völlige Beseitigung angestrebt wird. Diese Möglichkeit bietet die Phasenpauschalierung. Sie zeigt die durchschnittliche Belastung einer Ware im Inlandsverkehr auf. Es genügt nun aber nicht, einen gleich hohen Prozentsatz von den Einfuhrwaren zu erheben, um eine Gleichmäßigkeit der Umsatzsteuer zu gewährleisten. Festzustellen bleibt daneben noch die Belastung, die auf den bei der Fabrikation einmündenden Hilfsstoffen, Halbfabri-

katen und dergl. ruht. Diese Vorbelastung und die Inlandsbelastung ergeben zusammen die jeweils bei der Einfuhr einer Ware zu erhebende wirkliche Ausgleichssteuer, wie sie Oesterreich hat.

Nachstehende Tabelle gewährt einen lehrreichen Einblick in die Unzulänglichkeit der deutschen Ausgleichssteuer von nur 2 Prozent.

Beispiele der Verschiedenheit der Einfuhrausgleichsbelastung bei der Einphasen- bezw. bei der pauschalierten Umsatzsteuer in Deutschland und Oesterreich.*)

Warengattung	Belastung der Einfuhr in Prozenten in Deutschland	in Oesterreich	Begünstigung der Einfuhr durch die deutsche Umsatzsteuer i. %
Sohlenleder	2	2,5	0,5
Anderes gegerb. Leder	2	3	1
Getreide	1	2	1
Mehl aus Getreide	1	2,2	1,2
Brot	1	4,5	3,5
Fleisch	2	4,5	2,5
Schmalz	0	4,5	4,5
Speisetalg, Speiseöle	0	1,2	1,2
Käse	2	3,5	1,5
Hüte	2	4,5	2,5
Spielkarten	2	3,5	1,5
Pelzwaren	2	3,5	1,5
Zubereitete Bleche	2	2,5	0.5
Draht	2	3	1
Blechwaren	2	3	1
Turn- und Sportgeräte	2	3	1
Fahrräder	2	3	1
Kraftfahrzeuge	2	4,3	2,3

*) Die Beispiele sind selbst berechnet worden.

Die Phasenpauschalierung gleicht nur den Vorsprung der Auslandsware aus, insoweit er auf der Befreiung oder ungenügenden Heranziehung zur Umsatzsteuer beruht. Sache der Zollpolitik ist es, volkswirtschaftlich unerwünschte Waren fernzuhalten oder ihre Einfuhr zu erschweren oder dem Preisdruck ausländischer Waren zu begegnen. Aber in gewissem Umfange kann dazu auch die Ausgleichsteuer dienen, obgleich deren Auswirkungsmöglichkeit nur gering ist. Zu beachten bleibt jedoch immer, daß in Deutschland eine Reihe lebenswichtiger Rohprodukte und Halbfabrikate nicht erzeugt werden, auf deren Einfuhr die deutsche Wirtschaft unbedingt angewiesen ist. Die Besteuerung der Einfuhr hat also ihre natürlichen Grenzen, so verlockend die Aussicht auf erhöhte Einnahmen für den Fiskus auch sein mag.

1b) Die Ausfuhr bleibt unbelastet.

Das die Ausfuhr beherrschende Problem ist die Konkurrenzfähigkeit der deutschen Erzeugnisse auf dem Weltmarkt. Hier ist die Umsatzsteuer ein starker Hemmschuh. In der Hinzufügung des Arbeitswertes zu Rohstoffen beruht die vornehmliche Tätigkeit der deutschen Wirtschaft. Die als Entgelt dafür zur Verfügung stehende Preisspanne erleidet durch die Umsatzsteuer eine besondere Schmälerung. An variablen Kosten enthält die Preisspanne in der Regel nur die Löhne und den Unternehmergewinn. Verringert sich dieser, so wird der Unternehmer danach streben, durch Lohnsenkung einen Ausgleich zu schaffen, wenn er keine andere Ausweichmöglichkeit hat, denn ständige Unrentabilität bringt das Unternehmen zum Erliegen. Die ungenügende Befreiung der Ausfuhr von der Umsatzsteuer wirkt demnach in erster Linie lohnsenkend, da infolge ihrer geringen wirtschaftlichen Widerstandskraft die Arbeiter zuerst den Minderertrag der Produktion zu fühlen bekommen. Wenn auch die Ausfuhr an sich umsatzsteuerfrei bleibt, so steckt aus den vorausgegangenen Inlandsumsätzen in den Ausfuhrerzeugnissen eine erhebliche Vorbelastung, die die Wettbewerbsmöglichkeiten der Ausfuhr verringert, wenn nicht gar ganz ausschaltet. Die deutschen Exporteure fordern gänzliche Vergütung der Umsatzsteuer aus allen Einzelphasen. Die Freilassung des Umsatzes in das Ausland genüge nicht, und die ab 1. 12. 1932 eingeführte Umsatzsteuerrückvergütung von 0,5 % wird als zu gering bezeichnet, weil sie die durch die wiederholte Erhebung der Steuer bedingte Vorbelastung nicht ausreichend berücksichtigt. Alle diese Schwierigkeiten werden durch das System der Phasenpauschalierung gelöst. Zwar wird es nicht immer möglich sein,

die Steuer vollständig und bis ins kleinste auszuschalten. In den meisten Fällen jedoch gehen die Ausfuhrwaren frei von jeder Belastung über die Grenze, denn die eigentliche Ausfuhr bleibt frei, und die Vorbelastung, d. i. im allgemeinen die Differenz zwischen dem Inlandpauschale und der Einfuhrausgleichsteuer wird dem Ausführenden vergütet. Aus der am Schluß dieses Absatzes aufgestellten Tabelle (Seite 47) läßt sich die Ausfuhrvergütung leicht ablesen. Daher macht die Ausfuhr keinerlei Schwierigkeiten, weil keine zeitraubenden Berechnungen und Erhebungen notwendig sind; denn alles ist bereits erledigt durch die Errechnung der Ausgleichsteuer.

Das Fehlen jeglicher Ausfuhrerschwerung macht sich je nach dem Verarbeitungsgrad der Produkte verschieden bemerkbar. Bei der Rohstoff- und Lebensmittelausfuhr (z. B. Roggen) wird die Ausfuhrerschwerung kaum in Erscheinung treten. Den Hauptnutzen hat die Fertigwarenindustrie[1]). Gerade die Länder, die auf dem Weltmarkt am meisten mit Deutschland konkurrieren, haben keine Umsatzsteuer. Die Vorbelastung der deutschen Ausfuhr bedeutet bei dem großen Angebot auf dem Weltmarkt eine Konkurrenzverschiebung, die die gegenwärtigen hohen Zollmauern unübersteigbar macht.

Erwünscht ist die völlige Befreiung von der Umsatzsteuer. Sie ist durch das System der Phasenpauschalierung zu erreichen. Bei ihm steht die Vorbelastung einer Ware fest. Es bedarf daher bei der Ausfuhr keiner besonderen Berechnungen mehr. Die Erstattung der bereits entrichteten Steuer ist ein einfacher Verwaltungsakt der Steuerbehörde.

1) Vergl. Herbert Groß, Die ökonomische Wirkung der Umsatzsteuer. Wirtschaftsdienst 1930, Heft 51, S. 2175.

Tabelle der umsazsteuerlichen Be- und Entlastung einer Reihe von Waren durch das österreichische System der Phasenpauschalierung.

Spalte 4 zeigt an, wieviel Prozent jeweils die Ausfuhrvergütung vom Ausfuhrerlös ausmacht.

Warengattung	Inlandspauschale in Prozenten	Einfuhraus-gleichsteuer in Prozenten	Ausfuhrver-gütung in Prozenten
1	2	3	4
Sohlenleder	7,5	10	2,5
Anderes gegerb. Leder	7,5	10,5	3
Getreide	2	2	0
Mehl aus Getreide	4,8	7	2,2
Brot	0	7	4,5
Fleisch	0	6,5	4,5
Schmalz	0	6,5	4,5
Speisetalg, Speiseöle	3,3	4,5	1,2
Käse	0	6	3,5
Hüte	2,5	7	4,5
Baumwollwaren	6,5	8	1,5
Wollwaren	5,6	7,2	1,6
Spielkarten	0	5,5	3,5
Pelzwaren	0	5	3,5
Zubereitete Bleche	3,3	5,8	2,5
Draht	3,8	6,8	3
Blechwaren	4,5	7,5	3
Turn- und Sportgeräte	4,5	7,5	3
Fahrräder	5	8	3
Kraftfahrzeuge	2,7	7	4,3

Anmerkung: Wenn das Inlandspauschale mit 0 angegeben ist, unterliegt der Rohstoff oder das Halbfabrikat einem anderen Pauschale, bezw. sie werden von Abfindungsübereinkommen erfaßt.

1c) Die konzentrationsfördernde Wirkung der Umsatzsteuer hört auf. Der Handel wird nicht mehr gehemmt.

Durch die Phasenpauschalierung wird die konzentrierte Betriebswirtschaft mit der einstufigen Wirtschaft gleichgestellt. Bei den scharfen Wettbewerbsverhältnissen, vor allem in Zeiten ab-

sinkender Konjunktur, wirkt sich die Ueberlegenheit jener besonders stark aus. Bei einem Steuersatz von 2 % kann die vom konzentrierten Betrieb ersparte Umsatzsteuer immer noch einen Gewinn von einigen Prozenten ermöglichen, wenn die gleichartigen einstufigen Betriebe kaum ihre Produktionskosten decken können. Dies war nach verbreiteter Auffassung ein Grund unter anderen für die immer mehr fortschreitende Betriebskonzentration, wenn nicht gar d e r Grund. Letztere Ansicht ist wohl nicht zutreffend, denn auch in der Zeit, als der Steuersatz nur 0,75 % und 0,85 % betrug, nahm die Konzentrationsbewegung ihren Fortgang. Immerhin konnten auch noch bei diesen niedrigen Steuersätzen die Steuerersparnisse als eine angenehme Dreingabe angesehen werden. Durch die Möglichkeit einer, wenn auch geringen Preisunterbietung, die aber bei größeren Abschlüssen immer noch recht fühlbar ist, geraten die einstufigen Unternehmungen in die Gefahr, im Wirtschaftskampfe zu erliegen, ohne daß sie dafür verantwortlich zu machen wären[2]). Daher ging der Ruf nach Einführung des Pauschalierungssystems in der Hauptsache von Mittelstandskreisen aus. Zurzeit ist dieser Ruf zwar verstummt, nachdem das neue Umsatzsteuergesetz erlassen worden ist. Offenbar will man erst einmal die Auswirkungen der gesetzlichen Neuregelung abwarten. Zweifellos ist der Mittelstand[3]) in weitgehendem Maße der Wirtschaftsmacht der Konzerne erlegen oder von ihr zurückgedrängt worden. Sein Streben nach Brechung dieser Vormachtstellung ist darum verständlich. Bei gleicher Belastung, so wird gefolgert, werde der Einzelunternehmer der Kapitalmacht der Konzerne seinen Weitblick und Wagemut und seine Verbundenheit mit seiner Gefolgschaft erfolgreich entgegensetzen können. Die Kenntnis der inneren Betriebsvorgänge und seine persönliche Fühlung mit der Kundschaft seien Vorteile, die das mehrstufige Unternehmen in der Regel nicht aufzuweisen habe. Die Systemänderung werde auch den psychologischen Erfolg zeitigen, den Mittelständler von dem Gefühl seiner hoffnungslosen Unterlegenheit im Konkurrenzkampf befreit zu haben[4]).

Neben der konzentrationsfördernden Wirkung hat das heutige Umsatzsteuersystem die Tendenz der Ausschaltung des Handels. Das Pauschalierungssystem dagegen begünstigt weder den sogenannten Kettenhandel noch den direkten Bezug des Verkäufers vom Erzeuger, es verändert nicht die Struktur der Wirtschaft.

---

2) Vergl. A. Meier a.a.O., S. 5.
3) Ueber den Begriff „Mittelstand" vergl. zu II 5, Abs. 2.
4) Vergl. Hans Thaler a.a.O., S. 500 ff.
Vergl. Hans Ritschel a.a.O., S. 2185—2190.

Bei der Phasenpauschalierung richtet sich die Steuerhöhe nicht mehr nach der Zahl der im einzelnen getätigten Umsätze. Es besteht dann weiter keine Veranlassung für den Erzeuger, seine Waren möglichst direkt unter Umgehung des Handels an den Verbraucher abzusetzen. Eine Ausschaltung überflüssiger Zwischenglieder [5]) würde zwar nicht schaden. Aber im ganzen ist der Handel ein nötiges Zwischenglied im Wirtschaftsprozeß, denn auch die Produzenten, die direkt an die Verbraucher liefern, kommen im allgemeinen ohne Angliederung einer Handelsabteilung nicht aus, was wieder einer Betriebskonzentration nahekommt. Bei gleichen Wettbewerbsverhältnissen ist aber der selbständige Handel vermöge seiner Marktkenntnis und langjährigen Erfahrung überlegen. Schon das geltende Umsatzsteuerrecht ist dem Handel durch die Freilassung gewisser Waren aus der sogenannten verlängerten Einfuhr und deren ersten Umsatzes im Inlande entgegengekommen. Dazu kommt noch die Steuerfreiheit der im Großhandel umgesetzten „notwendigen Rohstoffe und Halberzeugnisse" nach § 21 UStDB. 1934. Die Umsatzsteuerfreiheit der Waren, soweit sie vom Großhändler im Großhandel umgesetzt, aber nicht auf Lager genommen wurden, ist vom 1. Januar 1935 ab weggefallen. Bekanntlich verursacht diese Befreiung erhebliche Verwaltungsarbeit, deren Eindämmnug äußerst erwünscht war, denn die Kontrolle, ob die im Großhandel umgesetzte Ware das Lager berührt hatte oder nicht, erforderte zahlreiches Personal und viel Zeit. Nunmehr werden die Umsätze im Großhandel einheitlich mit dem ermäßigten Satze von 0,5 % zur Umsatzsteuer herangezogen [6]). Für die Steuerbehörde bleibt die Ueberwachung, ob es sich um unbearbeitete oder unverarbeitete Ware handelt und ob diese im G r o ß handel umgesetzt wird. Der geringe Satz von 0,5 % bedingt eine Verringerung der Kontrolltätigkeit, aber keinen Wegfall. Nach wie vor bleibt darum die Phasenpauschalierung vorzuziehen.

1d) Es besteht eine Differenzierungsmöglichkeit nach sozialen Gesichtspunkten.

Bei der Betrachtung der verschiedenen Pauschalen des österreichischen Systems findet man, daß sie mehrfach nicht dem Produkt aus allgemeinem Steuersatz und Multiplikator entsprechen. Der Grund liegt darin, daß soziale Gesichtspunkte bei der Berechnung der Pauschale mit berücksichtigt worden sind, worin viele Befürworter des österreichischen Systems einen besonderen Vor-

5) Vergl. Zunahme der Handelbetriebe, Steuerwarte 1932, Nr. 12, S. 203.
6) Vergl. Umsatzsteuergesetz § 7, Abs. 3.

teil sehen[7]). An sich ist die Umsatzsteuer eine außerordentlich rohe Steuer, die gerade den Minderbemittelten in ihrer ganzen Schwere trifft, ohne daß er nennenswerte Ausweichmöglichkeiten hat, da ja alle Gegenstände des täglichen Bedarfs durch sie restlos erfaßt werden. Es besteht nun die Möglichkeit, die für den Massenverbrauch notwendigen Waren, vor allem Lebensmittel, weniger zu belasten, indem der betreffende Pauschalsatz weitgehend ermäßigt wird. Auf der anderen Seite kann man ausgesprochene Luxuswaren schärfer anpacken, ja es besteht die Möglichkeit, unerwünschte Einfuhr, die aus handelspolitischen Gründen nicht mit höheren Zollsätzen belegt werden kann, zu erschweren. Johannes Meier[8]) hält eine Differenzierung der Umsatzsteuer, soweit sie über Abrundungen kleineren Umfangs hinausgeht, wegen der Gefahr der Politisierung, d. h. des Einsetzens von Interessenkämpfen, nicht für erwünscht. Dem kann man entgegenhalten, daß schließlich jede Steuer ihre politische Seite hat und daß der Wille zur Sozialpolitik hier ein recht geeignetes Betätigungsfeld findet. Gustav Stolper[9]) hält den allmählichen, systematischen Ausbau dieser Differenzierung für im Sinne seines Finanzplanes liegend. Im übrigen besteht eine unterschiedliche Besteuerung bereits zum Teil, denn während der allgemeine Steuersatz 2 v. H. beträgt, sind die Umsätze in Getreide, Mehl und Schrot oder Kleie aus Getreide und die daraus hergestellten Backwaren nur mit 1 v. H. zu versteuern. Selbstverständlich muß sich die Differenzierung nur auf die lebensnotwendigen Waren beschränken und es vermeiden, den Steuersatz für die nicht begünstigten Waren allzu stark anzuspannen, um nicht das Aufkommen an Umsatzsteuer zu gefährden. Allerdings ist mit dieser Differenzierung der Charakter einer allgemeinen und gleichmäßigen Verbrauchssteuer durchbrochen worden. Einer Ausdehnung auf weitere Waren des täglichen Bedarfs der minderbemittelten Bevölkerung stehen aber grundsätzliche Bedenken nicht entgegen. Damit könnte z. B. der Anfang gemacht werden, wenn in Zeiten wirtschaftlichen Aufschwungs die Umsatzsteuer erhöhte Beträge aufbringt, die eine Senkung des Steuersatzes erlauben würden. Höchstes Ziel der Steuerpolitik ist nicht die absolute, sondern die relative Gleichmäßigkeit der steuerlichen Belastung der Bevölkerung. Wenn diese mit der Differenzierung der Umsatzsteuer in sozialer Hinsicht auch nicht völlig erreicht wird, so ist sie doch ein Schritt auf dem Wege dorthin. Aehnliche Absichten verfolgt doch auch die Sonderbelastung der Großbetriebe des Einzelhandels, die eine um $^1/_2$ % erhöhte Steuer zu entrichten haben, und

7) Vergl. Johannes Meier a.a.O., S. 39.
8) Vergl. Johannes Meier a.a.O., S. 40.
9) Vergl. Gustav Stolper a.a.O., S. 139.

die Entlastung der Landwirtschaft, deren Umsatz ab 1. Oktober 1933 einem ermäßigten Steuersatz von 1 % unterliegt.

1e) Trotz höheren Ertrages wirkt die Steuer gleichmäßiger. Sie ermöglicht Verwaltungsvereinfachung und verringert die Hinterziehungsgefahr.

Die pauschalierte Umsatzsteuer wird im allgemeinen von der Inlandsware beim Erzeuger, von der Einfuhrware beim Einfuhrhändler erhoben werden. Es wird sich daher um einen im Verhältnis zum jetzigen Zustand nur kleinen aber leistungsfähigen Kreis von Steuerpflichtigen handeln. Dadurch wird eine gewisse Gleichmäßigkeit des Steueraufkommens gesichert, denn bei ihnen ist die Möglichkeit von Steuerausfällen nur gering. Die Steuerquellen werden auch rascher fließen als bei der allgemeinen Umsatzsteuer. Während jetzt die Umsätze in der Reihenfolge Erzeuger — Großhändler — Kleinhändler — Verbraucher wertmäßig anwachsen, also am Schluß der Kette die größte Quote der Steuer aufbringen, kommt der Fiskus beim Pauschalsystem früher in deren Besitz, da sie schon der Produzent oder Importeur zahlt. Das Gesamtaufkommen wird, da Fehlbeträge bei diesen Kreisen erfahrungsgemäß weniger häufig sind als z. B. bei Kleinhändlern, größer sein. Es besteht dann die Möglichkeit, die Steuer zu senken oder lebensnotwendige Waren steuerlich zu entlasten (vergl. vorstehend zu V 1d).

Bekanntlich wird der Eigenverbrauch im Kleingewerbe und in der Landwirtschaft nur sehr unvollkommen erfaßt. Meistens muß dieser Umsatz mangels geordneter Buchführung geschätzt werden. Die Schätzung fällt durchweg sehr milde aus, da sie nur auf allgemein tragbaren Durchschnittsätzen beruht. Die Naturalentlohnung (Beköstigung, Bekleidung, Wohnung) der im Betriebe beschäftigten fremden Personen ist unter der Herrschaft des heutigen Umsatzsteuergesetzes überhaupt nicht steuerpflichtig. Bei der Phasenpauschalierung sind die zur Naturalentlohnung dienenden Waren und Leistungen bereits an irgendeiner Stelle erfaßt worden. Die Phasenpauschalierung trägt damit zur gleichmäßigen Besteuerung bei, ganz abgesehen von der damit verbundenen Steigerung des Steuerertrages.

Nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz wird die Steuer von jeder einzelnen Umsatzphase erhoben. Infolgedessen ist die Zahl der Steuerpflichtigen sehr groß. Alljährlich werden etwa 4—4½ Millionen zur Umsatzsteuer veranlagt (1930 waren es 4 239 921[10]). Es ist versucht worden, diese Zahl einzudämmen,

10) Vergl. Statistisches Jahrbuch für das Deutsche Reich 1931, S. 518.

indem die Kleinbetriebe mit einem Umsatz bis zu 5000 RM. jährlich ab 1. Juli 1931 befreit wurden. Dadurch fallen rund 2 Millionen Steuerpflichtige [10]) aus, eine immerhin beträchtliche Anzahl, nahezu die Hälfte der zu Veranlagenden[11]) überhaupt. Der Gedanke der steuerlichen Gerechtigkeit und die wachsende Finanznot des Reiches erlaubten nicht, die einmal begonnene Ausschaltung der kleinen, steuerlich wenig bedeutenden Fälle aufrecht zu erhalten. Seit dem 1. Juli 1932 sind auch sie wieder herangezogen, denn bei einem Steuersatz von 2 v. H. sind selbst Umsätze unter 5000 RM., die im Reichsergebnis auf $3^1/_2$ Milliarden RM.[12]) geschätzt werden, steuerlich noch beachtenswert. Wenn nun schon ein Wegfall der Betriebe mit einem Umsatz bis zu 5000 RM. die Zahl der Steuerpflichtigen derartig vermindert hat, um wieviel mehr müßte dies durch die Phasenpauschalierung geschehen. Da das Pauschale in der Regel beim Erzeuger erhoben wird, hätte die Steuerverwaltung es meistens nur mit größeren oder mittleren Betrieben zu tun, die durchweg Bücher nach den gesetzlichen Vorschriften führen. Die Möglichkeit der Nachprüfung durch die Steuerbehörde ist dadurch wesentlich erleichtert. Jeder Eingeweihte weiß, welche Unsumme von Arbeit gerade die Kleinbetriebe verursachen, die oft nicht in der Lage sind, den Aufzeichnungsvorschriften nachzukommen. Genügen die Aufzeichnungen nicht, so muß der Umsatz geschätzt werden. Die sich daraus ergebenden Rechtsmittel sind eine weitere Belastung der Verwaltung. Wie kann man diesen Schwierigkeiten begegnen? Hier hat Oesterreich in vorbildlicher Weise einen Weg beschritten, der es zu vollem Erfolge geführt hat. Es ist dies das System der Abfindungen, durch das die leichte und einfache Erfassung der Umsatzsteuer gewährleistet ist (vergl. zu IV 1f). Gewiß ist die Verwendung von Durchschnittssätzen mit den ihnen anhaftenden Mängeln nicht zu umgehen. Wenn man aber bedenkt, daß es auch bei dem geltenden System nicht ohne solche und vielfach nicht ohne Schätzungen der Höhe des Umsatzes überhaupt abgeht, so sind stichhaltige Einwendungen gegen das System der Abfindungen nicht möglich.

In einer Zeit, in der die Umsatzsteuer eine der ergiebigsten Steuerquellen des Reiches ist, mußte die Steuerverwaltung zu monatlichen Vorauszahlungen bei den Betrieben mit Umsätzen über 20 000 RM. zurückkehren. Bei den übrigen Betrieben ist es bei den vierteljährlichen Voranmeldungen verblieben. Zu jeder Vorauszahlung ist auch eine Voranmeldung abzugeben. Die

10) Vergl. Statistisches Jahrbuch für das Deutsche Reich 1931, S. 518.
11) Karl Thaler a.a.O., S. 501, schätzt die Zahl der zu Veranlagenden auf 4.4 Millionen, die mit einem Umsatz von nicht mehr als 5000 RM. auf 2.2 Millionen.
12) Vergl. Statistisches Jahrbuch für das deutsche Reich 1931, S. 518.

Steuerbehörde muß die Voranmeldungen prüfen, die Steuer zum Soll stellen und in größerem Umfange den Umsatz schätzen oder die zwar vorangemeldete, aber nicht bezahlte Steuer beitreiben. Erfahrungsgemäß beansprucht die Verwaltung der Umsatzsteuer etwa $^1/_3$—$^1/_4$ des Arbeitsaufwandes der Steuerbehörden. Wenn nun durch die Einführung des Pauschalsystems sich die Zahl der Steuerpflichtigen auf schätzungsweise ein Viertel vermindert, dann wird erkennbar, welch gewaltige Arbeitsersparnis hier eintreten würde, die der Verwaltungsvereinfachung nutzbar gemacht werden könnte. Selbstverständlich ist dabei zu berücksichtigen, daß die übrig bleibenden, durchweg größeren Steuerpflichtigen in ihrem Verhältnis zur Gesamtzahl einen größeren Arbeitsaufwand erfordern, als er rein zahlenmäßig auf sie entfällt. Andererseits ist wieder zu beachten, daß sie ihren Sitz meistens in größeren Ortschaften haben und dadurch für die Verwaltung leichter zu erreichen sind als viele Kleinbetriebe und daß die Buchführung in den mittleren und größeren Betrieben im allgemeinen in Ordnung ist.

In Oesterreich werden die Kosten der Umsatzsteuerverwaltung mit 2 bis $2^1/_2$ % des Aufkommens angegeben[13]). In Deutschland betragen sie 4—5 %. Nach dem eben Gesagten ist damit zu rechnen, daß man auch hier dem für Oesterreich genannten Satz nahekommt. Dabei ist berücksichtigt, daß dort die Pauschalierung nicht vollständig durchgeführt ist. „Das Ideal wäre eine durchgängige, kombinierte Phasenpauschalierung“[14]). Kein Zweifel, daß damit die Exaktheit der Steuererhebung zu einem Höchstmaß gesteigert würde, während die anteiligen Verwaltungskosten noch unter das österreichische Maß sinken könnten. Ob allerdings die lückenlose Durchführung des kombinierten Pauschales möglich ist, müßte erst die Erfahrung lehren, denn es fehlt hier an einem Vorbild.

Die Behauptung jedoch, daß die Uebertragung des österreichischen Systems die deutsche Umsatzsteuer ihres Hauptvorteils, ihrer Einfachheit, die sie zu einer für Verwaltung und Pflichtige gleich leicht zu handhabenden Steuerform macht, entkleide[15]), kann nicht unwidersprochen bleiben. Nicht zu bestreiten ist, daß das Gesetz kurz gefaßt ist. Desto ausführlicher sind die Aus- und Durchführungs-Bestimmungen nebst den dazu ergangenen Erlassen, die allein schon einen ansehnlichen Band füllen. Dazu kommen noch die Entscheidungen des Reichsfinanzhofs[16]), deren Zahl Legion ist. Alles das ist bei der Erhebung der Umsatzsteuer

13) Vergl. Johannes Meier a.a.O., S. 38.
14) Vergl. Johannes Meier a.a.O., S. 40.
15) Vergl. Albert Hensel, Besprechung der Denschrift von Johannes Meier. Steuer und Wirtschaft 1931, Band I, Sp. 605.
16) Vergl. Ferdinand Jacobs a.a.O., S. 456.

zu beachten. Von Einfachheit und leichter Handhabung kann nur ein Teil der Steuerpflichtigen, die Steuerbehörde jedoch überhaupt nicht mehr sprechen. Dagegen erfordert die Phasenpauschalierung vor ihrer Einführung umfangreiche Arbeiten mit schwierigen Berechnungen. Ist sie aber erst einmal eingeführt, dann ist sie leichter und nur mit einem Bruchteil des heutigen Personals zu handhaben.

Nicht unbeachtet bleiben darf auch, daß die Phasenpauschalierung eine wesentliche Entlastung der meisten Steuerpflichtigen bedeuten würde. Für alle Betriebe, die heute nur aus umsatzsteuerlichen Gründen(leider oft sehr mangelhaft) Bücher führen[17]), fiele diese Verpflichtung fort. Alle Betriebe, die nicht Einhebestelle des Pauschales sind, brauchten weder Umsatzsteuererklärungen noch Voranmeldungen abzugeben, noch terminmäßige Zahlungen zu leisten. Zu diesen Arbeiten bedienen sich gerade die in steuerlichen Angelegenheiten weniger gewandten Pflichtigen der Hilfe von Steuerberatern, deren Entlohnung sie oft recht erheblich belastet, von der sie aber nunmehr befreit würden.

Schließlich sei nicht vergessen, daß sich mit der Abnahme der steuerlich zu kontrollierenden Betriebe auch die Hinterziehungsgefahr verringert, und zwar nicht nur in gleichem, sondern in steigendem Maße, denn die verbleibenden mittleren und größeren Betriebe arbeiten mit fremdem Personal. Steuerumgehungen können daher nicht oder nur schwerlich verheimlicht werden.

2. Welche Bedenken werden gegen das Phasenpauschalierungssystem geltend gemacht?

a) Ist die Ausgleichssteuer ein Zuschlagzoll?

Die steuerliche Bevorzugung der Einfuhrwaren ist durch die Notverordnung vom 8. 12. 1931 gemildert worden. Mit Ausnahme der Umsätze in Getreide, Mehl und Schrot oder Kleie aus Getreide und Backwaren, für die nur 1 % zu entrichten ist, beträgt die Ausgleichsteuer 2 %. Es werden also bei der Einfuhr die gleichen Umsatzsteuersätze erhoben wie bei jedem Inlandsumsatz. Bei der Einführung der Phasenpauschalierung müßte die Ausgleichsteuer, die ja die Inlandspauschale und die Vorbelastung enthält, das mehrfache des jetzt erhobenen Satzes betragen. Der Einfuhrhändler hätte mit einer Verteuerung der eingeführten Waren um etwa 8—10 % im Durchschnitt zu rechnen. Ein derartiger Preiszuschlag müßte auf die Konkurrenzfähigkeit der Einfuhrwaren stark hemmend wirken. Da taucht die Frage auf,

17) Ueber die Aufzeichnungspflicht vergl §§ 75—77 UStDB.

ob nicht das Ausland in der Erhebung der Ausgleichsteuer einen Zuschlagzoll erblicken könnte, denn ihm ist es schließlich gleichgültig, wie die Belastung der Einfuhr genannt wird. Es kommt ihm in erster Linie doch darauf an, nicht vom deutschen Markte verdrängt zu werden. Bei dieser Gelegenheit muß darauf hingewiesen werden, daß die bisherige Befreiung der Einfuhr den Zollschutz gegen die Waren aus Ländern ohne Umsatzsteuer in mehr oder minder weitgehendem Maße verringert hat. Eine Differenzierung der Zollsätze nach Herkunftsländern mit oder ohne Umsatzsteuer ist wegen der Meistbegünstigungsklausel nicht möglich, und unsere Hauptlieferanten sind Länder ohne Umsatzsteuer. Es besteht also ein gewisser Vorsprung der Einfuhr gegenüber der inländischen Produktion, dessen Beseitigung Zweck der Ausgleichsbesteuerung ist. Das ist aber nur möglich, wenn die Vorbelastung und Inlandspauschale bei der Einfuhr erhoben werden.

Zu wirtschaftlichen Schwierigkeiten ist es wegen der Einführung der Ausgleichsteuer nicht gekommen. Es darf angenommen werden, daß dies auch nicht der Fall sein werde, wenn die Einfuhr mit der vollen Inlandspauschale nebst Vorbelastung belegt würde. Jedenfalls ist kein stichhaltiger Grund für Beschwerden dieser Art vorhanden, denn durch die Erhebung der Inlandspauschale und der Vorbelastung wird nur die Gleichmäßigkeit des Wettbewerbs zwischen Inlands- und Auslandswaren herbeigeführt. Von einer Benachteiligung der Einfuhr kann nicht die Rede sein. Die jetzige Ausgleichsteuer bleibt eine „unzureichende Heranziehung der Einfuhr“[18]) eine halbe Maßnahme, denn sie berücksichtigt nicht, daß gleichwertige Inlandswaren oft schon mehrfache Bearbeitungs- oder Handelsphasen durchlaufen haben. Die Phasenpauschalierung dagegen ermöglicht die völlige Beseitigung dieses Mangels. Oesterreich ist diesen Weg gegangen, ohne daß es zu handelspolitischen Reibungen geführt hat. Diesem Beispiel zu folgen, dürfte sich auch für Deutschland empfehlen.

b) Könnte die Ausfuhrrückvergütung als Dumping angesehen werden und zu Gegenmaßnahmen anderer Staaten führen?

Auf dem Weltmarkt bestehen schärfste Konkurrenzverhältnisse. Die meisten der für die deutsche Ausfuhr infrage kommenden Länder haben sich, um ihre im Weltkriege hochgezüchtete oder begründete Industrie zu schützen, mit hohen Zoll-

18) Vergl. A. Meier a.a.O., S. 6.

mauern umgeben. Die Ausfuhrrückvergütung, die in der Hauptsache zwischen 3—5 % betragen würde, wäre eine gute Leiter für die meisten deutschen Waren, um die Schutzmauern leichter übersteigen zu können. Wegen der handelsvertraglichen Bindungen könnte der jeweilige auswärtige Staat nicht sofort zu Gegenmaßnahmen greifen. Daher ist mit der Möglichkeit zu rechnen, daß sich Proteste über eine angeblich von Deutschland gewährte Exportprämie äußern würden. Man kann der Ansicht sein, diese Gefahr sei nicht erheblich, denn seinerzeit hat man Oesterreich keine Schwierigkeiten gemacht, als es zum Pauschalierungssystem überging. Dem ist entgegenzuhalten, daß damals in Oesterreich die Inflation herrschte und darum die wirklichen Verhältnisse nicht oder nur schwer erkennbar waren. Dazu kommt, daß Oestereich ein verhältnismäßig kleines Land ist. Bei Deutschland würde das Ausland ganz anders aufmerken, weil es auf dem Weltmarkt als ein gewichtiger Faktor auftritt. Wenn Deutchland auch anhand der Ausgleichsteuer nachweisen könnte, daß es sich bei der Ausfuhrrückvergütung lediglich um die Vergütung des bereits erhobenen Pauschals oder der Ausgleichsteuer handele, so wäre doch mit Schwierigkeiten zu rechnen. Da aber Deutschland unter allen Umständen auf eine möglichst große Ausfuhr angewiesen ist, müßten diese in Kauf genommen werden. „Man muß versuchen, auftretende Schwierigkeiten zu überwinden, wie die Rückwirkung anderer Maßnahmen auf handelspolitischem Gebiet auch, welche dem Ausland nicht ohne weiteres behagen. Eine übertriebene Aengstlichkeit dürfte hier bei aller Rücksichtnahme auf die allgemeinen handelspolitischen Interessen Deutschlands nicht am Platze sein, um so mehr, als noch andere Staaten in irgendeiner Form Rückvergütungen der Umsatzsteuer bei der Ausfuhr kennen“[19]). Seit dem 1. Dezember 1932 hat Deutschland eine, wenn auch geringe, Ausfuhrvergütung. Daß es darum zu handelspolitischen Unzuträglichkeiten gekommen sei, ist nicht festzustellen. Man wird annehmen dürfen, daß es auch bei Einführung der vollen Umsatzsteuerrückvergütung nicht der Fall sein werde, besonders wenn diese Maßnahme durch genügende Aufklärungstätigkeit vorbereitet wird.

Im übrigen könnte sich die Ausfuhrrückvergütung nur bei der Ausfuhr nach den Ländern, die Gewichtszölle erheben, voll auswirken. Einige Staaten des Auslandes, wie Kanada, die Vereinigten Staaten, Südafrika und Australien erheben Wertzölle. Diese Länder verlangen, daß die Zollpapiere den Großhandelspreis mit allen Nachlässen, Rückvergütungen oder sonst beliebig bezeichneten Vorteilen angeben. Danach wird dann der Zoll errechnet, also auch von der Ausfuhrrückvergütung, die sich da-

19) Vergl. Johannes Meier a.a.O., S. 36.

durch entsprechend vermindert. Immerhin bliebe bei den scharfen Wettbewerbsverhältnissen auf dem Weltmarkt die Ausfuhr trotz der so bewirkten Schmälerung der Rückvergütung noch beträchtlich begünstigt.

c) Besteht ein besonders geartetes Ueberwälzungsrisiko?

Es erhebt sich die Frage, ob bei der Zusammenfassung der Umsatzsteuer an einer Stelle Gewähr dafür gegeben ist, daß der Steuerzahler die Steuer, die in der Regel ein Mehrfaches des geltenden Satzes betragen würde, auf seinen Abnehmer weiterwälzen kann. Im allgemeinen wird beim Pauschalsystem die Steuer beim Hersteller erhoben. Von dieser Seite wird nun geltend gemacht, die Steuer werde, da sie ja doch mehrere Nachumsätze mit umfasse, einen hohen Prozentsatz des Verkaufspreises ausmachen. Die Verteuerung durch die Steuer werde so stark in die Augen springen, daß in Zeiten absinkender Konjunktur und wenn es sich um wirtschaftlich mächtigere Abnehmer handele, eine volle Ueberwälzung ausgeschlossen sein dürfte. Der Hersteller würde also einen Teil der Steuer zu Lasten seines Erfolges zu tragen haben, und der Charakter der Umsatzsteuer als Verbrauchssteuer werde in sein Gegenteil verkehrt. Dem ist entgegenzuhalten, daß es auch beim heute geltenden System eine Abwälzung unter allen Umständen nicht gibt. Auch hier bezahlt der Abnehmer im Kaufpreise die auf den Warenumsätzen liegende Steuer mit. Der Unterschied liegt nur darin, daß sie in ihrer Höhe nicht erkennbar ist. Die Pauschalierung gestattet dem Hersteller die gesonderte Inrechnungstellung der Steuer. Man kann hier ein Sicherheitsventil insoweit einbauen, als die Steuer nur nach Zahlungseingang zu entrichten ist. Auch in Deutschland versteuern die meisten Unternehmer ihren Umsatz erst nach dem Zahlungseingang (Ist), und nur bei besonderer Genehmigung der Steuerbehörde ist die Versteuerung nach dem Rechnungsausgang (Soll) gestattet. Während beim heutigen System der Lieferer im Falle des Nichteingangs der Zahlung durch Konkurs, Vergleich, Betrug usw. die auf den Vorumsätzen ruhende, von ihm mitbezahlte Steuer verliert, könnte dem Hersteller beim Pauschalsystem zugestanden werden, die Steuer in solchen Fällen nicht oder nur im Verhältnis zu seinem Erlös zu zahlen. Den Ausfall trüge also der Fiskus, während ihm jetzt höchstens die Steuer der einen Umsatzstufe entgeht. Johannes Meier [20]) hält die Frage des Ueberwälzungsrisikos nur für ein theoretisches

20) Vergl. Johannes Meier a.a.O., S. 39.

Problem; aus Oesterreich habe man wenig darüber gehört, daß sie eine besondere Rolle spiele.

Nicht nur in den Kreisen des Mittelstandes, sondern auch in der Industrie, soweit sie nicht mehrstufig ist, herrscht in Deutschland Einmütigkeit über die absolute Notwendigkeit, die Mängel des heutigen Umsatzsteuersystems zu beseitigen[21]). Trotzdem hat der Versuch, zunächst auf dem Gebiete der Textilwirtschaft zum Pauschalierungssystem überzugehen, zu keinem Erfolge geführt, so daß die Regierung fürs erste davon Abstand genommen hat. Zur Erprobung ist die Textilwirtschaft besonders geeignet, da bei ihr ein vielstufiger Produktions- und Verteilungsprozeß vorliegt, die vertikale Konzentration eine Rolle spielt und eine differenzierte Ein- und Ausfuhr vorhanden ist[22]). Allein schon die Erwägung — Erfahrungen hat man in Deutschland bezüglich der Phasenpauschalierung noch nicht gemacht — ob die Ueberwälzung des notwendigerweise hohen Steuersatzes gelingen werde, hat zu einem Kampf der Interessentengruppen geführt. Jede versuchte, die Gegengründe gegen die Erhebung der Steuer gerade an ihrer Produktionsstufe besonders herauszustellen. So konnte es kommen, daß aus manch einem bisherigen Befürworter des Pauschalierungssystems ein energischer Gegner geworden ist. Nun ist nicht zu verkennen, daß das Ueberwälzungsrisiko nicht vernachlässigt werden darf, trotz „der fundamentalen Tatsache, daß das Steuerwesen in erster Linie dem Gesetz der Diffusion folgt"[23]), d. h. daß immer angestrebt wird, die Steuern vollständig weiterzuwälzen. Gerade in der Textilindustrie sind die Produktionsverhältnisse sehr unterschiedlich. Bei kleinlicher Erörterung des Für und Wider ist es leicht verständlich, daß der eine oder andere Beurteiler, der seine Interessen gefährdet sieht, zu einem Wider gelangt. Auf dieser Grundlage ist offenbar auch das eingehende Gutachten von A. Meier „Phasenpauschalierung und andere Wege der Umsatzsteuerreform"[24]) entstanden. Gewiß sind Bedenken, ob der Uebergang zur Phasäpauschalierung das Ueberwälzungsrisiko für einzelne Betriebe oder Betriebszweige vergrößern könne, nicht unberechtigt. Man darf aber nicht ohne weiteres folgern, daß dies sicher und für alle Beteiligten der Fall sein werde. Es bedarf gründlicher Vorarbeiten, ehe das Pauschalsystem in Gang gesetzt werden kann. Dabei wird es ohne Durchschnittssätze und Schätzungen nicht abgehen. Gewisse Unebenheiten, wie sie allen menschlichen Einrichtungen eigen sind, werden immer bleiben. Aber auch beim

21) Vergl. Maschinenbau, Heft 10 vom 19. 5. 1932.
22) Vergl. Herbert Janus a.a.O., S. 113/114.
23) Vergl. Waldemar Holtz, Allgemeine Umsatzsteuer als Einsteuer. Halle 1933, S. 4.
24) Vergl. Literaturverzeichnis.

heutigen System fehlen sie nicht. Jedenfalls lassen dies die zahlreichen Entscheidungen des Reichsfinanzhofs[24a]), zu dem doch nur immer ein Bruchteil der bei den Finanzämtern anstehenden Sachen gelangt, erkennen. Falls es irgendwo zu einer untragbaren Belastung kommen sollte, so ist, wie das österreichische Beispiel zeigt, die Möglichkeit von Korrekturen gegeben, da alljährlich Ueberprüfung der Pauschalsätze stattfindet. Dabei kann auf mangelnde Ueberwälzungsmöglichkeit Rücksicht genommen werden. Im übrigen sind die Aenderungsanträge in Oesterreich nur gering. Sie haben dort bei 402 pauschalierten Warengruppen nur um etwa vier bis fünf Dutzend jährlich betragen, nachdem sich das System eingespielt hat. Ueberhaupt dürfte gerade in der Textilindustrie die Gefahr der Nichabwälzbarkeit nicht allzu erheblich sein. Textile Rohstoffe werden nämlich in Deutschland nur wenig erzeugt, der übergroße Teil muß eingeführt werden, ohne den der inländischen Nachfrage auch nicht im entferntesten genügt werden könnte. Bei derartiger Nachfrage liegt aber die Preisbildung vornehmlich in der Hand des Fabrikanten und

---

24a) Anmerkung: Zum Umsatzsteuergesetz 1926 und seinen Aenderungen hat der V. Senat des Reichsfinanzhofs(der sogenannte Umsatzsteuersenat) in den Jahren von 1926 bis 1934, berechnet nach den Geschäftsnummern der veröffentlichten Entscheidungen, etwa 7500 Rechtssprüche gefällt, wovon 1204 veröffentlicht worden sind. Die veröffentlichten Rechtssprüche, d. s. diejenigen von grundsätzlicher Bedeutung und von allgemeinem Interesse, machen nur rund ein Sechstel der Gesamtzahl aus. In Mrozeks Kartei der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs, der diese Angaben entnommen wurden, sind die Rechtssprüche nach den einzelnen Gesetzesparagraphen nebst zugehörigen Ausführungsbestimmungen geordnet. Von den 1204 veröffentlichten Entscheidungen entfallen 1081 auf die §§ 1, 2, 3, 7 und 8.

Im einzelnen enthielt § 1 die Vorschriften über die persönliche und sachliche Steuerpflicht. In 402 Rechtssprüchen war zu entscheiden, ob es sich um steuerpflichtige Lieferungen oder Leistungen handelte, die jemand selbständig gegen Entgelt innerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit ausführte. Die Frage der Betriebskonzentration (ob rechtlich selbständig oder unselbständig z. B. bei Organgesellschaften) spielte hier eine Hauptrolle.

In den §§ 2 und 3 waren die sachlichen und persönlichen Ausnahmen von der Besteuerung geregelt. In 257 Entscheidungen zu § 2 (sachliche Steuerbefreiung) wurde die Frage der umsatzsteuerfreien Einfuhr und Weiterlieferung nach der Einfuhr, die Umsatzsteuerfreiheit der von anderen Steuergesetzen, wie Kapitalverkehrsteuer-, Beförderungsteuer-, Rennwett- und Lotteriesteuer-, Versicherungsteuer-, Grunderwerbsteuergesetz usw. besteuerten Verkehrsakte, die Steuerpflicht eingerichteter Räume und dergleichen geklärt. 116 Entscheidungen zu § 3 (persönliche Steuerbefreiung) befaßten sich mit der Streitfrage, ob es sich um Ausübung der öffentlichen Gewalt, um den Betrieb der Verkehrsunternehmungen oder um Gas-, Wasser-, Elektrizitätswerke und Schlachthöfe des Reichs, der Länder und Gemeinden handelte, aus denen diesen die Einnahmen zugeflossen waren, weiter ob Gemeinnützigkeit oder Wohltätigkeit bei Unternehmen anzuerkennen sei und schließlich, ob die den Privatgelehrten, Künstlern, Schriftstellern, Handlungsagenten und Maklern zustehende teilweise Steuerfreiheit gewährt werden müsse.

damit auch die Möglichkeit der Ueberwälzung der Umsatzsteuer. Außerdem ist die Textilwirtschaft durch weitgehende Kartellierung vor der gegenseitigen Unterbietung geschützt. Den Preisdruck der konzentrierten Betriebe aber will ja gerade das System der Phasenpauschalierung beseitigen.

Der Uebergang zur Phasenpauschalierung erscheint bei Erwägung der Frage der Ueberwälzbarkeit der Umsatzsteuer, alles in allem genommen, vertretbar. Eine Schwierigkeit würde nur bei der Ueberleitung bestehen. Da aber müssen gesetzliche Vorschriften über Preisnachlässe, gesonderte Inrechnungstellung und dergl. aushelfen. Wenn die Pauschalierung nicht für alle Waren möglich ist, so muß für die dazu nicht geeigneten Waren davon Abstand genommen werden. Auch Oesterreich hat, wenn auch nur für wenige Waren, die Einphasensteuer.

Die meisten Bedenken wegen des Risikos sind wohl aus den Zeitverhältnissen zu erklären. In der Zeit der Wirtschaftskrise und des Tiefstandes sehen manche Dinge anders aus als in Zeiten des Aufstiegs und Hochschwungs. Das Problem der Aufgabe oder

---

172 Rechtssprüche entfallen auf den in der Steuerverwaltung berüchtigten § 7, den sogenannten Großhandelsparagraphen, dessen Wegfall in der Verwaltung großen Beifall ausgelöst hat (vergl. Steuerwarte 1934, S. 565). Steuerpflichtig waren nach der Vorschrift dieses Paragraphen nur diejenigen, im Großhandel umgesetzten Waren, hinsichtlich deren Besitzübertragung stattgefunden hatte. Das veranlaßte zahlreiche Fälle von Versuchen, die Besitzübertragung durch ungewöhnliche Machenschaften zu umgehen. Die Folge war ein Nachgeben der Rechtsprechung durch die Ausdehnung der Umsatzsteuerfreiheit auf diejenigen Waren, von denen lediglich zum Zwecke der Beförderung Besitz ergriffen wurde. Dazu rechneten sogar Waren, die erst nach Eingang, oft nach Tagen, umgepackt, zu neuen Sendungen zusammengestellt und dann abgesandt wurden. Es genügte, wenn diese Waren vor Eingang bereits vom Abnehmer bestellt waren. Die Schwierigkeiten, die sich aus diesem Paragraphen ergaben, waren schlimmer als alle anderen. Dies war der Grund für seine Streichung.

Schließlich machte die Auslegung des § 8, was als steuerpflichtiges Entgelt anzusehen sei, 134 Rechtsansprüche notwendig.

Von den restlichen 123 veröffentlichen Rechtsansprüchen kommen nur 33 auf formelle Vorschriften. Wenn man unterstellt, daß das Verhältnis bei den unveröffentlichten Rechtssprüchen ähnlich ist, stellt sich die Zahl der Streitfragen über Formvorschriften entscheidenden Urteile auf 200—250 von insgesamt etwa 7500. Mit der Einführung der Phasenpauschalierung würden wenigstens neun Zehntel aller sachlichen Streitfragen ausgeräumt werden, was eine große Entlastung der Verwaltung und Rechtsprechung auf dem Gebiete der Umsatzsteuer nach sich zöge. Heutzutage ist ein großer Teil der hochwertigsten Kräfte der Steuerverwaltung, wie die Buch- und Betriebsprüfer, die Bezirks- und Sachbearbeiter und die Mitglieder der Steuergerichte (alles gehobene und höhere Beamte) in der Abwehr tätig, d. h. ihre Haupttätigkeit besteht darin, das Durchschlüpfen der Steuerpflichtigen durch die Lücken des Gesetzes zu verhindern und dadurch das umsatzsteuerliche Aufkommen zu sichern. Nach Erledigung der Ueberleitungsarbeiten zur Phasenpauschalierung könnten diese Kräfte zur besseren Durchführung der Besteuerung des wirtschaftlichen Erfolges eingesetzt werden, auf einem Gebiet, auf dem noch viel herauszuholen ist.

Abänderung des heutigen Systems spielte in der Zeit bis 1930 eine geringe Rolle. Erst mit der Wirtschaftskrise und der Erhöhung des Steuersatzes trat es wieder stärker hervor. Ueber die Frage, wann der Uebergang zur Pauschalierung erfolgen solle, wird weiter unten eingegangen werden.

d) Kann das österreichische System auf deutsche Verhältnisse übertragen werden?

a) technisch: Wegen der schwierigen Vorarbeiten.

In Oesterreich waren einige Jahre währende Vorarbeiten nötig, bevor das Pauschalsystem in vollem Umfange durchgeführt werden konnte. Deutschland hat allerdings den Vorteil, die österreichischen Erfahrungen[25]) verwerten zu können. Wenn man aber bedenkt, daß für jede Warengattung die durchschnittliche Häufigkeit des Umschlags festgestellt und daraus das Pauschale errechnet werden muß und daß dazu noch die Frage nach der geeignetsten Stufe, an der die Steuer erhoben werden soll, tritt, so wird ersichtlich, daß die Finanzverwaltung wahrlich keine geringe Aufgabe zu bewältigen hätte.

Wegen der in Aussicht stehenden Schwierigkeiten ist die Beurteilung der Frage der Einführung des Pauschalsystems in Deutschland durchaus nicht einheitlich. Popitz[26]), der erste Sachverständige auf dem Gebiete des Umsatzsteuerrechts und Schöpfer des geltenden Systems, gesteht zwar zu, daß es „kaum etwas Interessanteres" gebe als die Frage der Phasenpauschalierung[27]). Er hält aber eine in jeder Beziehung gerechte Lösung für unmöglich und befürchtet wirtschaftliche Macht- und Interessentenkämpfe größten Ausmaßes, denn es gelte das neue System einer weitaus komplizierteren Wirtschaft, als sie in Oesterreich vorhanden sei, einzupressen. Die Verantwortung für das Gelingen eines solchen Unterfangens lasse sich kaum übernehmen. Stolper[28]) dagegen meint, wenn man die tatsächliche wirtschaftliche und finanzielle Ueberlegenheit des österreichischen Systems einmal anerkannt habe, ließe sich keines dieser Argumente behaupten, woran auch

---

25) Hierzu wird auf Ziffer IV verwiesen. Der heutige Stand der österreichischen Warenumsatzsteuer entspricht den dort 1922—1926 gewonnenen Erfahrungen.

26) Vergl. Popitz, Phasenpauschalierung bei der Umsatzsteuer, Wirtschaftsdienst, Hamburg, 15. Jahrgang (1930), Heft 8, vergl. auch Kommentar, Seite 50.

27) Vergl. Veröffentlichungen der List-Gesellschaft, 4. Band, S. 23. Bericht über die Tagung vom 26.—28. 10. 1929 in Bad Eilsen.

28) Vergl. Gustav Stolper a.a.O., S. 137.

von den Gegnern des Systems nicht gezweifelt werde. Zudem stammten die Erfahrungen und Studien über das österreichische System aus den Jahren 1924 und 1925. Seither sei dieses aber wesentlich vervollkommnet und ausgebaut worden[29]). Daß die Phasenpauschalierung keine einfache Besteuerungsform sei, werde nicht bestritten. Aber sie als das Ergebnis von wirtschaftlichen Macht- und Interessentenkämpfen größten Ausmaßes hinzustellen, sei eine durch nichts zu stützende ungeheure Uebertreitreibung. Von solchen Kämpfen auch nur kleinsten Ausmaßes habe man in Oesterreich niemals etwas gehört. Natürlich werde sich jeder Industriezweig bemühen, für sich ein möglichst niedriges Pauschale zu erwirken. Da es aber nach objektiven Merkmalen festgesetzt werde, sei der Spielraum des Abhandelns eng begrenzt. Im übrigen erschienen ihm solche Verhandlungen nicht so gefährlich. Sie seien ein reines Kinderspiel gegen die Aufstellung eines Zolltarifs. Und trotzdem lasse sich die Handelspolitik nicht von dem Argument bestimmen, daß ein Zolltarif „unmöglich in jeder Beziehung gerecht sein kann", und Zolltarife seien wirklich das Ergebnis von „wirtschaftlichen Macht- und Interessentenkämpfen größten Ausmaßes". Aber gar nicht einzusehen sei, warum die Uebertragung dieses Systems auf Deutschland durch die vielfach größeren Dimensionen der deutschen Wirtschaft unmöglich gemacht werden soll. In Wirklichkeit bedeute hier der quantitative Unterschied sehr wenig, um so weniger, als die deutsche Wirtschaft in unvergleichlich höherem Grade durchorganisiert ist. Komplizierter sei die deutsche Wirtschaft gewiß nicht, denn auch Oesterreich sei altes Industrieland, in dem leider für seine heutigen Umstände fast alle Industrien, gleichviel in welcher Größe, vertreten sind. So wenig, wie der deutsche Zolltarif komplizierter oder umfangreicher ist als der österreichische, braucht es der Steuertarif zu sein.

Obschon in Deutschland unterschiedlichere Verhältnisse zu berücksichtigen seien und die größere Zahl der Organisationen die Verhandlungen schwieriger gestalte, so sieht Johannes Meier[30]) darin keinen Hindernisgrund für die Uebernahme des Systems, wenn es sonst für Deutschland brauchbar erscheine.

Zugegeben werden soll, daß die vor Ingangsetzung des Pauschalsystems zu leistende Arbeit umfangreich und schwierig ist. Wenn man nach Gegengründen sucht, die die Unmöglichkeit des Uebergangs zum Pauschalsystem beweisen sollen, so wird man immer solche finden. Ob sie aber durchschlagend sind, ist die entscheidende Frage. Sie muß verneint werden. Steuertechnische Schwierigkeiten können nicht anerkannt werden, weil das

29) Gleicher Ansicht ist Ferdinand Jacobs a.a.O., S. 450.
30) Vergl. Johannes Meier a.a.O., S. 32.

österreichische Vorbild zu Gebote steht. Bekanntlich war auch seinerzeit gegen die Einfuhrausgleichsteuer ins Treffen geführt worden, man könne die Zollverwaltung, die Gewichts- und Stückzölle erhebe, nicht mit der Erhebung von Umsatzsteuer nach dem Wert belasten. Das Personal sei nicht entsprechend ausgebildet; anders in Oesterreich, das sich schon immer auf überlegene Behandlung aller Fragen der Staatsführung verstanden habe. Nun ist die Einfuhrausgleichsteuer Wirklichkeit geworden, sie wird auch von der Zollverwaltung eingezogen, und die vorher so stark herausgestellten Schwierigkeiten haben sich als übertrieben erwiesen. Die Theorie ist also von der Praxis ad absurdum geführt worden. Es ist nicht einzusehen, warum in Deutschland der Uebergang zum Pauschalsystem nicht möglich wäre. Das österreichische Vorbild steht zur Verfügung, ohne daß man es sklavisch nachzuahmen braucht. Auch andere Länder, soweit sie die Umsatzsteuer haben, gehen mehr und mehr zur Pauschalierung über, z. B. Frankreich. Schon frühzeitig hatte man sich dort mit den Mängeln der allgemeinen Umsatzsteuer befaßt, und man war zu der Ueberzeugung gelangt, daß sich diese Mängel durch den Uebergang zur Phasenpauschalierung abstellen ließen. Schon bald nach Beendigung des Weltkrieges hatte Frankreich die pauschalierte Einfuhrumsatzsteuer eingeführt, die sich seit 1932 auf 4 % für Halbfabrikate und auf 6 % für Fertigerzeugnisse beläuft. Im Jahre 1925 folgte als erste Pauschalierungsmaßnahme im Binnenlande die Produktionssteuer auf Kohle. Die damit gemachten Erfahrungen führten im Artikel 60 des Finanzgesetzes vom 4. April 1926 zum Auftrage an die Regierung, nach Möglichkeit die Ueberführung der allgemeinen Umsatzsteuer in ein Pauschalsystem vorzubereiten und entsprechende Gesetzesvorschläge auszuarbeiten. Anträge aus den Reihen der Abgeordneten der Kammer wollten die Pauschalierung bis zum 1. Januar 1933 durchgeführt sehen. Dieses Ziel ist bis dahin jedoch nur teilweise erreicht worden. Die Umstellung bereitete Schwierigkeiten. Daher ging man den Weg des geringsten Widerstandes, d. h. man wählte zunächst diejenigen Waren oder Warengruppen aus, von denen man die geringsten Mißhelligkeiten erwartete. Zu diesem Zwecke lehnte man die Erhebung an bestehende Zölle oder Verbrauchssteuern an oder verlegte sie z. B. bei großindustriellen Erzeugnissen an die Produktionsstätten. Bis 1933 war die Phasenpauschalierung für folgende Waren durchgeführt:

Fleisch und tierische Fette, frisch und bearbeitet, auch konserviert,

Fleisch- und Wurstwaren aller Art,

Fischtran,

die Gruppe der pflanzlichen Oele und Fette und ihre Rohstoffe, wie Nüsse, Oelsaaten und dergl.,

Weine und Obstsäfte nebst den daraus erzeugten Getränken,
Alkohol,
Steinkohle und alle ihre Nebenprodukte,
Pharmazeutische Spezialitäten,
Seifen und Kerzen aller Art,
Kraftfahrzeuge,
Kaffee, Tee, Kakao, Zucker,
Erdöl,
Schwefel.

Durch Verordnnug vom 25. 7. 1934 wurden die zur Gruppe der Fette und Oele gehörenden Waren restlos der Phasenpauschalierung unterworfen. Danach scheint es, daß die französische Regierung gewillt sei, auf dem Wege der allmählichen Umwandlung der allgemeinen Umsatzsteuer in Pauschalsätze fortzuschreiten. Ein Teil dieser Pauschalsätze, die zwischen $2^1/_2$—$8^1/_2$ % schwanken, ist wiederum vom Saargebiet übernommen[31]). Und nach dessen Rückgliederung an Deutschland[32]) ist Gelegenheit geboten, auch die dortigen Erfahrungen zu verwerten. Beachtenswert bleibt auf jeden Fall, daß Frankreich, das „klassische Land der indirekten Besteuerung"[31]) die Vorteile der Pauschalierung anerkennt.

Vielfach wird die Auffassung vertreten, daß die Untersuchungen und Verhandlungen auf dem Gebiet der Textilindustrie die Ungeeignetheit der Pauschalierung für deutsche Verhältnisse erwiesen hätten. Dem kann nicht ohne weiteres gefolgt werden. Nach dem Wunsche der Regierung sollten zunächst die Verhältnisse in der Textil-, Leder- und Holzindustrie untersucht werden. Zu eingehenden Vorarbeiten ist es nur in der Textilindustrie gekommen.

Die Begrenzung der Untersuchungen auf wenige Industriezweige birgt immer die Gefahr der Einseitigkeit in sich. „Schwierigkeiten sachlicher und technischer Art, die sich leicht bei einzelnen Wirtschaftsgruppen ergeben, brauchen keine allgemeine Bedeutung zu haben und dürfen nicht als Vorwand dienen, all-

31) Vergl. R. Martin, Die Phasenpauschalierung in der französischen Umsatzsteuer und ihre Auswirkung auf das saarländische Umsatzsteuersystem. Saarwirtschaftszeitung 1933, Nr. 10, S. 157—160.

32) § 1 der Verordnung über Aenderungen des Umsatzsteuerrechts im Saarland vom 26. 2. 1935 (RGBL. 1935, S. 329) bestimmt, daß das im Saarland geltende Umsatzsteuerrecht vorläufig in Kraft bleibe. Ab 1. 3. 1935 gilt jedoch das übrige Reichsgebiet nicht mehr als Zollausland, dagegen Frankreich nicht mehr als Zollinland. Für das übrige Reichsgebiet gilt das Saarland ab 1. 3. 1935 als Inland. Die Verordnung vom 19. 6. 1935 (RStBl. 1935, S. 877) setzt das im Reichsgebiet geltende Umsatzsteuerrecht ab 1. 10. 1935 auch für das Saarland in Kraft.

gemein eine Aenderung des Systems als unmöglich darzustellen[34]). Wenn auch in der Textilindustrie die Hemmungen stärker waren, als man vorher annahm, so braucht nicht gleich gefolgert zu werden, daß es anderswo auch so sein müsse. Erforderlich sind vielmehr umfassendere Untersuchungen, ehe man ein objektives Bild gewinnen kann. Der Anteil der Textilwaren am deutschen Gesamtkonsum wird von A. Meier[35]) auf etwa 12 % berechnet, also nur auf ein knappes Achtel. Es steht durchaus nicht fest, daß die Verhältnisse bei den anderen sieben Achteln gleich oder ähnlich liegen.

Die Auswahl der Erhebungsstelle, die in der Textilindustrie nicht einfach liegt[36]), bereitet bei anderen Industrien keine Schwierigkeiten, z. B. in der Bier-, Brennerei-, Mineralwasser-, Zucker-, Salz-, Zigaretten-, Schaumwein- und Zündwarenindustrie usw. Hierbei handelt es sich durchweg um Großbetriebe, deren Erzeugnisse bereits mit einer Sonderverbrauchssteuer belastet sind. Diese Betriebe könnten leicht auch das Umsatzsteuerpauschale mit abführen. Ebenso wäre es möglich, den in Deutschland nicht produzierbaren Einfuhrwaren, wie Kaffee, Tee, Kakao, Südweine, Südfrüchte, Gewürze u. a. m. das Pauschale gleich bei der Einfuhr neben dem Zoll aufzuerlegen. Das Pauschale für Zigarren- und Tabakwaren könnte zugleich mit der Banderolensteuer, das für Fleischwaren mit der Schlachtsteuer erhoben werden. Auch die Versorgungsmonopolbetriebe für Gas, Wasser und Elektrizität, die Bergwerksindustrie und die Industrie der Steine und Erden wären leicht zu erfassen.

Mit der Pauschalierung innerhalb der vorstehend genannten Industriezweige wäre etwa ein Drittel der Wirtschaft erfaßt. Darauf fußend, könnte der weitere Umbau der Umsatzsteuer vor sich gehen.

b) zeitlich: wegen des Zeitpunktes der Einführung.

Darüber, ob die Phasenpauschalierung wegen der Ungunst der Zeitverhältnisse überhaupt abzulehnen sei oder ob man sie entweder nach und nach oder gleich ganz einführen müsse, gehen die Meinungen sehr auseinander.

---

34) Vergl. W. Tewes, Pauschalierung der Umsatzsteuer. Kölnische Volkszeitung Nr. 604 vom 27. 11. 1930, Handelsteil.

35) Vergl. A. Meier a.a.O., S. 13—18.

36) Die Schwierigkeit besteht darin, daß die Erzeugnisse der Textilindustrie sehr verschiedenartig sind und die gleichen Erzeugnisse oft ganz verschiedene Umsatzphasen durchlaufen. Wollgarn z. B. kann als solches im Privathaushalt zu Strick- und Häkelarbeiten verwandt werden; es kann aber auch über eine Strickerei oder Wirkerei zum Großhandel, von dort zum Kleinhandel und erst als fertiges Produkt zum Konsumenten gelangen.

Ablehnend spricht sich Popitz[37]) Anfang 1930 aus. Er hält den von Oesterreich gewählten Zeitpunkt der Einführung der Phasenpauschalierung im Augenblick des Ueberganges von der Inflation zur Währungsstabilisierung für besonders günstig. Vergleichsmöglichkeiten zwischen der alten Umsatzsteuer und dem neuen System hätten sich damals kaum geboten. Für Deutschland sei das Risiko viel größer, denn ein Unterschied in der Höhe der Umsatzbesteuerung falle heute sofort in die Augen. Möglich bleibe, daß im Kampfe um die Phasenpauschalierung der Einfluß der Interessenten sich als größer erweisen werde als die Vorsicht der Steuerverwaltung. Es sei auch fraglich, ob man gerade in der Zeit der Wirtschaftskrise zu einem neuen System übergehen solle, zumal sich die bisherige Form der Umsatzsteuer in ihrem Aufkommen als verhältnismäßig krisenfest erwiesen habe. Es sei für den Fiskus unerwünscht, auch diese Steuer ins Schwanken zu bringen, da die Besteuerung des wirtschaftlichen Erfolges (Einkommen-, Körperschaft-, und Gewerbeertragsteuer) in den Krisenjahren 1930—1933 große Ausfälle zu verzeichnen hatte. Im Jahre 1930 waren die Ausfälle allerdings noch verhältnismäßig gering. Das kommt daher, daß die Krise erst im Sommer 1929 einsetzte, was sich auf diese Steuer erst im folgenden Jahre auswirkte, weil nämlich ihre Veranlagung stets erst nach Jahresschluß durchgeführt wird.

Auch Ritschel[38]) wendet sich gegen die Einführung des österreichischen Systems. Gegen eine einfache Nachahmung spreche die alte Erfahrung, daß die vollständige Uebernahme eines im Auslande erprobten Systems unter andersartigen Bedingungen meist mit einem Mißerfolg endet. Statt dessen sei die Großhandelssteuer vorzuziehen (Vergl. zu III 3).

Ebenso kommt ein ungenannter Verfasser[39]) nach Erörterung der im Augenblick der Einführung entgegenstehenden „unüberwindlichen Schwierigkeiten" zu dem Gedanken, es sei trotz der in der Notverordnung vom 8. Dezember 1931 gegebenen gesetzlichen Ermächtigung besser, zunächst noch das gegenwärtige System beizubehalten oder ein weniger kompliziertes einzuführen.

Zu scharfer Ablehnung der Phasenpauschalierung gelangt Jacobshagen[40]) mit folgenden Darlegungen: „Nun haben aber die Verhandlungen, die auf Grund der Notverordnungen vom 9. Dezember 1931 mit der Textilwirtschaft auf Einführung der Phasenpauschalierung geführt worden sind, gezeigt, daß die

37) Vergl. Popitz a.a.O., Wirtschaftsdienst S. 307.
38) Vergl. Hans Ritschel a.a.O., S. 2185 ff.
39) Zur Umsatzsteuer-Phasenpauschalierung, Maschinenbau, 11. Band, Heft 19 vom 19. 5. 1932.
40) Vergl. Jacobshagen a.a.O., S. 404/5.

Einführung der Phasenpauschalierung, ganz abgesehen von manchen, kaum zu lösenden Schwierigkeiten, in der heutigen Zeit für gewisse Wirtschaftsgruppen geradezu wie Keulenschläge wirken würde. Sie würde Steuersätze von 9 und mehr Prozent nötig machen, Sätze, die, in der heutigen Zeit zum mindesten, einfach nicht auf die Abnehmer abgewälzt werden könnten. Damit würde diese Steuer zum sehr großen Teil zu einer Produzentensteuer, was bei den phantastisch hohen Steuersätzen bedeuten würde, daß die meisten Betriebe dabei zugrunde gehen müßten. Es ist darum verständlich, wenn sich alle diejenigen, die in Zukunft Träger der pauschalierten Umsatzsteuer werden sollen, mit allen Kräften gegen diese Vernichtungssteuer wenden. Sie ist in heutiger Zeit auch vom Standpunkt des Fiskus aus gesehen problematisch, weil man vorher nicht sicher weiß, ob die Einnahmen wirklich in der erwarteten Höhe und ohne Übergangslücken einkommen werden."

Ohne Zweifel wäre der schlagartige Uebergang zu einem anderen Umsatzsteuersystem in der Zeit der Wirtschaftskrise ein großes Wagnis. Darin ist den vorstehend dargelegten Auffassungen zuzustimmen. Eine andere Frage aber ist, ob man die Gefahr etwaigen Mißlingens durch den allmählichen Umbau ausschließen oder doch wenigstens auf ein Mindestmaß verringern kann. Diesen Weg ist Oesterreich gegangen, und auch im Reich war die allmähliche Einführung der Phasenpauschalierung geplant. Zunächst sollte mit der Textilindustrie begonnen und dann mit der Leder- und Holzindustrie fortgefahren werden. Offenbar berechtigen die österreichischen Erfahrungen (vergl. Ziffer IV) zu der Annahme, daß die etappenweise Durchführung der Umsatzsteuerreform die Nachteile des Systemwechsels ausgleichen werde. Unter diesen Voraussetzungen treten weite Kreise des Mittelstandes und des Kleingewerbes für die Systemänderung ein [41]). Einige andere Länder haben bereits vor Jahren die teilweise Phasenpauschalierung eingeführt, z. B. Ungarn, Belgien, Rumänien. Am energischsten folgt die Tschechoslowakei dem Beispiel Oesterreichts [42]). Da das österreichische Vorbild oben bereits eingehend erörtert worden ist, das diesen Ländern als Muster diente, so soll auf deren Umsatzsteuersystem nicht näher eingegangen werden. Es hat den Anschein, als ob sich ein geeigneter Zeitpunkt für eine Umsatzsteuerreform nähere. Der wirtschaftliche Aufstieg hat offenbar begonnen. Ein

41) Vergl. u. a. Charlotte Lorenz, Die Umsatzbesteuerung in Deutschland und Oesterreich. Deutsche Wirtschaftszeitung 1932, S. 148—151.
Vergl. R. Middendorf a.a.O., S. 35.
Vergl. Ferdinand Jacobs a.a.O., S. 457.

42) Rolf Grabower, Die Umsatzsteuer im Ausland. Steuer und Wirtschaft 1928, Heft 6, Spalte 544.

gutes Wirtschaftsbarometer ist die Umsatzsteuer, deren Aufkommen im April 1936 gegenüber dem vom April 1935 um rund 28 Millionen RM., im April 1935 gegenüber dem vom April 1934 um rund 15 Millionen RM und im April 1934 gegenüber dem vom April 1933 um rund 52 Millionen RM gestiegen ist. Ihr Mehrbetrag im Rechnungsjahr 1934 (1. 4. 34 — 31. 3. 35) gegenüber dem Rechnungsjahr 1933 übertrifft 356 Millionen RM [43]). Im Rechnungsjahr 1935 (1. 4. 35 — 31. 3. 36) beträgt das Mehr gegenüber der Vergleichszeit 1934 rund 148 Millionen RM [44]). Die wichtigsten Verbrauchersteuern(Zucker-, Bier- und Tabaksteuer, Spiritusmonopol), haben im April 1933 = 96,4 Millionen, im April 1934 = 111,6 Millionen, im April 1935 = 114,9 Millionen und im April 1936 126,4 Millionen RM erbracht. Auch die Lohnsteuer-, die Wechselsteuer und die Güterbeförderungsteuer zeigen eine z. T. beträchtliche Aufwärtsentwicklung. Die Zahl der Erwerbslosen hat sich bereits stark vermindert; sie ist um mehr als zwei Drittel gesunken. Da es in der Wirtschaft wieder aufwärts geht, dürfte es an der Zeit sein, nachdem die Reformbedürftigkeit des heutigen Umsatzsteuersystems auch von denen nicht verkannt wird, die alle bisherigen Reformvorschläge für ungeeignet halten, die Vorarbeiten zu seinem Umbau wieder aufzunehmen.

c) materiell: wegen der Struktur der Wirtschaft.

Bei der Erörterung der Frage, ob sich die Phasenpauschalierung auch für Deutschland eigne, wird im Schrifttum u. a. ins Treffen geführt, daß die viel größere Streuung der Industrie in Deutschland die Struktur der deutschen Wirtschaft gegenüber der österreichischen grundlegend verändere. Die Standortfrage sei eine der Hauptschwierigkeiten, die sich der Einführung des Pauschalsystems entgegenstellten [45]). In Oesterreich sei der beherrschende Standort Wien und dessen Umgebung (Land Niederösterreich). Daneben komme in geringem Umfange nur noch Obersteiermark (Murtal) und das Gebiet der nordöstlichen Voralpen (Salzburg) in Betracht. In Deutschland seien viele Industriebezirke vorhanden, die räumlich weit auseinanderliegen. Berlin habe in Deutschland nicht die überragende Bedeutung, die Wien in Oesterreich habe. Unter solchen Umständen sei die Ermittlung von Durchschnittszahlen, wie sie die Phasen-

43) Vergl. Reichssteuerblatt 1935, S. 689—693, 817—819.
44) Vergl. Deutsche Steuerzeitung 1936. S. 116. Reichssteuerblatt 1936, S. 533, 597.
45) Vergl. Popitz a.a.O., Wirtschaftsdienst S. 306.
Vergl. Johannes Meier a.a.O., S. 32.

pauschalierung notwendig mache, zu schwierig. Erst durch eingehende Untersuchungen lasse sich feststellen, ob etwa die Produktionsbedingungen eines Industriezweiges in den verschiedenen Teilen des Reiches so unterschiedlich seien, daß dadurch Verschiebungen im Wettbewerb ausgelöst würden.

Zunächst erscheint der Einwand der größeren Kompliziertheit und der räumlich so ganz anders gelagerten Verhältnisse der deutschen Wirtschaft gegenüber der österreichischen erdrükkend. Bei näherem Zusehen jedoch entdeckt man, daß nicht alles so schwer wiegt, wie es nach dem ersten Augenschein aussieht. Auch jetzt belastet die Umsatzsteuer das Wirtschaftsleben, allerdings recht ungleichmäßig, wie allgemein anerkannt wird, je nachdem eine Ware einen längeren oder kürzeren Handelsweg zurücklegt. Die Phasenpauschalierung will u. a. diese Ungleichheit beheben. Da die Einhebungsstelle der Steuer beim Uebergang zum Pauschalsystem in der Regel der Hersteller der Ware sein würde, müßte sich die Steuerhebung stärker nach den Industriebezirken zusammenziehen, während sie heute gleich einem Netz das ganze Land überspannt. Nach der Umsatzsteuerstatistik für 1929 [46]) betrug die Zahl der im Reichsgebiet zur Umsatzsteuer Veranlagten mit einem Umsatz über 5 000.— RM 2 169 812, der Umsatz 131.023,2 Millionen RM. Davon entfallen auf

die Landwirtschaft	437 329	Pflichtige mit 6 943,2 Mill. RM Umsatz
die Industrie	690 727	Pflichtige mit 73 310,9 Mill. RM Umsatz
Handel und Verkehr	926 266	Pflichtige mit 48 443,7 Mill. RM Umsatz

Für die 47 deutschen Großstädte weist die Statistik folgende Zahlen auf:

Landwirtschaft	20 174	Pflichtige mit 318,1 Mill. RM Umsatz
Industrie	208 556	Pflichtige mit 36 179,7 Mill. RM Umsatz
Handel und Verkehr	318 856	Pflichtige mit 19 013,4 Mill. RM Umsatz.
insgesamt	547 586	Pflichtige mit 55 511,2 Mill. RM Umsatz.

46) Vergl. Statistisches Jahrbuch für das deutsche Reich 1931, S. 518—519. Neuere, ziffernmäßige Unterlagen stehen nicht zur Verfügung, weil seither keine Umsatzsteuerstatistik mehr aufgestellt worden ist. Erst bei der diesjährigen Veranlagung der Umsatzsteuer 1935 wird dies wieder geschehen.

Auf die Abteilung Industrie entfielen 1929 rund 56 % des Gesamtumsatzes [47]), auf die Abteilung Handel und Verkehr 37 %. An dem Umsatz ihrer Abteilung sind die 47 Großstädte beteiligt

in der Industrie mit rund 50 %,

dagegen im Handel und Verkehr mit rund 39 %.

Bei Handel und Verkehr ist demnach die Streuung größer, als bei der Industrie. Da nun beim Uebergang zur Phasenpauschalierung Handel und Verkehr als Steuerträger größtenteils ausfallen, so ergibt sich, daß sich das Schwergewicht der Umsatzsteuer nach den Großstädten, die gleichzeitig meist Hauptstädte von Industriebezirken sind (ausgenommen die überwiegenden Handelsstädte Hamburg, Lübeck, Kiel, Königsberg, Breslau, Leipzig, Erfurt, Karlsruhe, München und Münster) verlagern würde.

Es ist nun zu untersuchen, ob die Beschaffung der Roh- und Hilfsstoffe, der Halbfabrikate usw. und die Absatzverhältnisse in den einzelnen Industriebezirken derart unterschiedlich sind, daß gleichmäßige Pauschalsätze für das ganze Reichsgebiet nicht gefunden werden können; die Pauschalierung sich zu sehr verzetteln würde und dadurch die erhoffte Verwaltungsentlastung illusorisch werden müßte.

Weiter oben ist schon darauf hingewiesen worden, daß Deutschland arm an Rohstoffen ist und seine Aufgabe in der Veredelungsarbeit besteht. Darüber gewähren die Veröffentlichungen des Statistischen Reichsamts wertvolle Aufschlüsse. Die Einfuhr an Rohstoffen und halbfertigen Waren belief sich im Durchschnitt der Jahre 1926—1930 auf 51,8 v. H. der Gesamteinfuhr, die Ausfuhr an Fertigwaren in demselben Zeitraum auf durchschnittlich 69,2 v. H. der Gesamtausfuhr [48]).

In diesen fünf Jahren wurden für 31 593,9 Millionen RM Rohstoffe und Halbfabrikate eingeführt, dagegen für 38 789,7 Millionen RM Fertigwaren ausgeführt. An Fertigwaren ist demnach im gleichen Zeitabschnitt ein Ausfuhrüberschuß von durchschnittlich 1 439,1 Millionen RM jährlich vorhanden gewesen, der u. a. zur Bezahlung des Einfuhrüberschusses an Lebensmitteln und Getränken nötig war. Die Einfuhr der hauptsächlichsten Rohstoffe, wie Seide, Wolle, Baumwolle, Flachs, Hanf, Jute, Felle und Häute, Holz, Kautschuk, Erze, Kupfer und Mineralöle kommt aus Uebersee. Da die Ueberseefrachten im Vergleich zu den Frachten im Binnenverkehr verhältnismäßig billig sind, genießen die küstennahen Industriezentren gewisse Vorteile durch die billigeren Gestehungskosten der Rohstoffe. Trotzdem

47) Der Umsatz der Kleinbetriebe mit Umsätzen unter 5000 RM. der auf insgesamt 3,5 Milliarden RM. geschätzt wird, ist hier als unwesentlich nicht berücksichtigt.

48) Vergl. Statistisches Jahrbuch 1931, S. 172.

haben sich die ausländische Rohstoffe verarbeitenden Industrien nicht an der Küste niedergelassen, sondern mehr im Binnenlande, z. B. in der Nachbarschaft des Kohlenbergbaues oder in landwirtschaftlich wenig ertragreichen Gegenden, wo die Bevölkerung gezwungen ist, sich zusätzlichen Erwerb zu verschaffen. Daraus erklärt sich, daß in den verschiedenen Industriebezirken der eine oder andere Gewerbezweig stärker hervortritt. Industriezweige, die weniger der Kohle als der menschlichen Arbeitskraft bedürfen, siedeln sich gern in ärmeren Bezirken an, so z. B. die Textilindustrie in den schlesischen und sächsischen Gebirgstälern, in der sandigen Lausitz, im Schwarzwald und auf der Rauhen Alb, im Bergischen Land und an der Ems. Dagegen sitzt die Schwerindustrie mit ihrer Massengütererzeugung in den Bergbaubezirken der Ruhr und Lippe, um Aachen, um Halle, im Waldenburger Gebiet und in Oberschlesien. Sie hat durch gut ausgebaute Wasserstraßen, mit Ausnahme des Aachener und Waldenburger Bezirks, eine günstige Verkehrslage. Die weiterverarbeitende Metallindustrie findet sich auch vielfach außerhalb der eigentlichen Industriebezirke. Im allgemeinen läßt sich beobachten, daß die Löhne um so niedriger sind, je weiter die betreffenden Industrien von den Seehäfen und den Binnenwasserstraßen entfernt liegen. Die höheren Frachtkosten werden von den niedrigen Löhnen kompensiert. Das Ruhrgebiet, in dem die höchsten Löhne gezahlt werden, hat auch von allen Industriebezirken die beste Verkehrslage, wodurch seine Konkurrenzfähigkeit gewährleistet ist. Gewiß kann in der Verkehrsentwicklung noch manches getan werden, um die Unterschiede im Wettbewerb immer mehr auszugleichen. Dazu sollen folgende Maßnahmen dienen: Die Reichsregierung hat ein großes Verkehrsprogramm in Angriff genommen mit dem Ausbau der Reichsautobahnen, die wichtige und vor allem schnelle Längs- und Querverbindungen im ganzen Reich schaffen sollen. Die Wasserstraßen werden verbessert, neue sind geplant. Die Reichsbahn geht zu einer Beschleunigung des Verkehrs und zur Häufung von Fahrgelegenheiten über. Nach der Durchführung dieser Vorhaben, die in der Hauptsache nur ein Jahrfünft in Anspruch nehmen soll, wird man kaum noch von einer Kompliziertheit der deutschen Wirtschaft, die in der Standortfrage liegen soll, sprechen können. Es scheint überhaupt, als ob das Zeitalter der Zusammenballung der Industrie in räumlich engen Bezirken dahin sei. Schon jetzt beobachtet man Dezentralisationstendenzen. Die weiße Kohle tritt mit der schwarzen in Konkurrenz. Sie ermöglicht Anlage von Betrieben in günstiger Rohstoff- und Arbeitsmarktlage. Die Streuung der Industrie wird also voraussichtlich noch größer werden, was durchaus kein Nachteil ist. Wenn in Oesterreich in der Standortfrage weitaus

beherrschend Wien und dessen Umgebung (Niederösterreich) in Betracht kommen und erst in weitem Abstande die industriellen Niederlassungen in Obersteiermark und in den nordöstlichen Voralpen folgen, während bei der Streuung der Industrie in Deutschland Berlin in relativer Bedeutung mit Wien nicht zu vergleichen ist, so darf dabei nicht übersehen werden, daß die Lohn- und Frachtverhältnisse ganz ähnlich wie in Deutschland liegen (vergl. weiter oben), die Wettbewerbsbedingungen sich dadurch ausgleichen und Oesterreich anhand der Erfahrungen im Wiener Bezirk die Pauschalsätze festsetzen konnte. Wenn die Berliner Wirtschaftsverhältnisse an Bedeutung nicht die von ganz Deutschland überragen, so tun sie es doch zweifellos gegenüber denen im sächsisch-thüringischen Bezirk, in der Lausitz, um Waldenburg und in Oberschlesien. Zwar ist die Entfernung zum Teil größer als zwischen Wien und Salzburg oder Steiermark. Es sind aber nicht hohe Gebirgskämme zu überwinden wie in Oesterreich, vielmehr besteht sogar mit dem ebensoweit wie das Ruhrgebiet entlegenen Oberschlesien eine ausgezeichnete Wasserstraßenverbindung durch den Klodnitzkanal, die Oder und Fürstenberger Kanal. In Mitteldeutschland hat also Berlin einen gleichen Vorrang wie Wien in Oesterreich. Nordostdeutschland hat nur unbedeutende Industrie. Es bleibt noch West- und Süddeutschland. Hier überragt der rheinisch-westfälische Industriebezirk die anderen. Wasserstraßen nach der Gegend von Nürnberg und Stuttgart sind vorhanden. Diese Bezirke treten aber an Bedeutung gegenüber dem Gebiet um Ruhr und Niederrhein weit zurück. Es sind also höchstens zwei große Wirtschaftsgebiete, die in sich eine gewisse Geschlossenheit aufweisen und nur, wenigstens zunächst, einer ausreichenden Querverbindung ermangeln. Aber auch hier gilt wieder, was schon gesagt worden ist: Was auf der einen Seite durch ungünstigere Verkehrsverhältnisse an Mehrkosten entsteht, wird durch niedrigere Löhne wieder wettgemacht. Allgemein sind die Löhne in Mitteldeutschland niedriger als in Westdeutschland. Wenn nun wirklich noch durch die Lage bedingte unterschiedliche Wettbewerbsverhältnisse bestehen sollten, so werden sie nach Fertigstellung der Reichsautobahnen und des Mittellandkanals ausgeglichen werden. Was den Absatz anbelangt, so sind die volkreichen Industriebezirke auch die Hauptabsatzgebiete. Nur ein Teil der Produktion geht in andere Gegenden oder ins Ausland, und jeder Industriebezirk hat sein Verkaufsfeld zunächst in seiner Umgebung.

Nach dem allen ist nicht einzusehen, daß die Standortfrage wirklich die ihr zugewiesene Rolle spielen soll, daß sie die gleichmäßige Besteuerung gleicher Industriezweige verhindern könnte. Ohne Zurückstellung der Interessen einzelner Gruppen eines Ge-

werbezweiges hinter die der Gesamtheit wird es allerdings nicht gehen. In dieser Hinsicht hat sich jedoch in den letzten Jahren eine Wandlung angebahnt.

3. Die ersten Ansätze zur Einführung der Phasenpauschalierung.

Der vorläufige Reichswirtschaftsrat ist unterm 9. September 1930 vom Reichsminister der Finanzen gebeten worden, durch den Ausschuß für die Umsatzsteuer (Zwölferausschuß) eine Prüfung darüber anstellen zu lassen, ob die jetzige Art der Umsatzbesteuerung, die grundsätzlich jeden Umsatz auf jeder Wirtschaftsstufe mit einem gleichen, nach der Höhe des Entgelts bemessenen Steuersatz erfaßt, durch eine Pauschalierung der Steuer geändert werden könnte. Mit Rücksicht auf diese nach Lage der Verhältnisse außerordentlich umfangreichen und schwierigen Untersuchungen stellte der Ausschuß in einer am 23. September 1930 abgehaltenen Sitzung zunächst ein Arbeitsprogramm auf. Danach sollte in enger Verbindung mit den Wirtschaftsverbänden und unter Anhörung von Sachverständigen aus den in Betracht kommenden Wirtschaftskreisen eine Prüfung des Fragenkomplexes vorgenommen werden.

Nach Anhörung von Sachverständigen aus der Textil-, Leder- und Holzindustrie sowie der Landwirtschaft zur Frage einer etwaigen Phasenpauschalierung bei der Umsatzsteuer beschloß der Ausschuß dann in seiner Sitzung vom 17. März 1931, daß vor der Erstattung seines Gutachtens zur weiteren Klärung des schwierigen Fragenkomplexes zunächst auf dem Gebiete der Textilindustrie der Versuch einer rechnerischen Durchpauschalierung gemacht werden sollte [49]).

In der Sitzung vom 17. Juli legte der Reichsverband der deutschen Industrie Zahlenmaterial als Beitrag für die rechnerische Durchführung der Phasenpauschalierung vor. Der Zwölferausschuß ersuchte den Reichsminister der Finanzen, dieses Material im Einvernehmen mit den übrigen Spitzenverbänden zu prüfen und zu vervollständigen. Durch die Notverordnung vom 8. Dezember 1931 wurde die Regierung ermächtigt, die Erhebung eines Pauschalsatzes für bestimmte Gegenstände und Warengruppen mit Zustimmung des Reichsrats und unter Hinzuziehung eines Sachverständigenausschusses anzuordnen.

Damit war der Uebergang zum System der Phasenpauschalierung in die Wege geleitet. Es bestand die Absicht, das neue Besteuerungssystem zunächst schrittweise einzuführen, da die

49) Diese Aufgabe wird sehr gut veranschaulicht durch die Arbeit von A. Meier, Phasenpauschalierung und andere Wege der Umsatzsteuerreform. Berlin 1933, S. 9—41.

notwendigen Verhandlungen und Vernehmungen noch nicht zu Ende geführt werden konnten. Gelegentlich der Beratung der neuen Freiliste für die Befreiung von der Ausgleichssteuer am 14. Januar 1932 erklärte der Reichsminister der Finanzen die Erstattung eines Gutachtens bezüglich der Umsatzsteuer für nicht mehr erforderlich. Die Regierung werde auf Grund der ihr erteilten Ermächtigung dem Ausschuß einen Verordnungsentwurf zwecks Einführung der Phasenpauschalierung vorschlagen. Zuerst sollte die Textilindustrie der Phasenpauschalierung unterworfen werden, da bei ihr die Vorarbeiten am meisten fortgeschritten waren. Seit etwa 1½ Jahren waren die Untersuchungen des Zwölferausschusses schon im Gange. Als am besten geeignete Erhebungsstufe auf dem Gebiete der Textilindustrie hat man den Weber angesehen, einmal, weil er noch nicht konsumnahe ist, zum andern, weil bei ihm der Hauptwert des Produkts schon in die Erscheinung tritt, dem gegenüber die folgenden Umsatzphasen nicht mehr so stark ins Gewicht fallen. Wie nicht anders zu erwarten, wehrt sich der Weber gegen die ihm zugedachte Ehre. Dagegen findet der Plan bei den anderen Beteiligten Zustimmung.

Von Anfang an war sich die Regierung darüber klar, daß der Uebergang zu einem anderen Umsatzsteuersystem nicht einfach sein werde. Die Befragung der Sachverständigen, die Errechnung der Pauschalsätze, die Verhandlungen mit den in Betracht kommenden Wirtschaftszweigen und schließlich auch die Umstellung der Verwaltung auf die neuen Aufgaben erfordern schwierige und zeitraubende Arbeiten. Um nun dem Ansturm gegen das bisherige Umsatzsteuersystem, soweit möglich, schon Raum zu geben, hat sie die wenigstens teilweise Behebung dreier seiner Fehler vorweg genommen und zwar die der Begünstigung der Einfuhr, der Behinderung der Ausfuhr und der Förderung der Wirtschaftskonzentration.

a) die steuerliche Erfassung der Einfuhrwaren.

Die Steuerfreiheit der Einfuhr wurde durch die 4. Notverordnung vom 8. Dezember 1931 mit Wirkung vom 15. Februar 1932 ab aufgehoben. Es werden jetzt die Einfuhrwaren ebenso mit 2 % Umsatzsteuer belegt, wie die inländischen Umsätze. Den ermäßigten Satz von 1 % genießen diejenigen Waren, die auch im Inlande jeweils nur mit 1 % besteuert werden, nämlich Getreide, Mehl und Schrot oder Kleie aus Getreide, sowie daraus hergestellte Backwaren. Nach wie vor bleiben steuerfrei die auf der Freiliste 1 aufgeführten Waren. Es sind dies Rohstoffe

und Waren, auf deren Einfuhr die deutsche Volkswirtschaft unbedingt angewiesen ist. Die Freilisten 2 und 3 erweitern die Befreiungen noch für die Umsätze im Großhandel aus der verlängerten Einfuhr und dem ersten Umsatz im Lande wie bisher schon. Die Steuer wird gleichzeitig mit dem Zoll durch die Zollverwaltung erhoben.

Das Doppelgespann der Ausgleichswünsche der heimischen Wirtschaft und der fiskalischen Interessen hat über alle Bedenken gegen die Ausgleichsteuer gesiegt, und sie wurde eingeführt. da sich die Ausgleichsteuer im Pauschalierungssystem von der heutigen nur durch die Höhe des Steuersatzes unterscheidet, ist damit einer der Gründe gegen die Einführung der Phasenpauschalierung widerlegt.

b) die weitere Entlastung der Ausfuhr.

Bislang schon führte der Hersteller steuerfrei aus, und dem Ausfuhrhändler wurde die ihm vom Hersteller überwälzte Umsatzsteuer vergütet. Diese Rückvergütung wird sich künftig auch auf die Einfuhrausgleichsteuer erstrecken. Darüber hinaus bringt die 4. Notverordnung vom 8. Dezember 1931 noch eine allgemeine Ausfuhrvergütung der Steuer, „die auf der Lieferung oder dem Einbringen der bei der Erzeugung der Gegenstände verwendeten Bestandteile, Zubehörteile und Hilfsstoffe lastet“[50]). Das Nähere darüber sollte der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats anordnen. Dabei war von dem Gesichtspunkt auszugehen, daß sich die Ausfuhrvergütung aus fiskalischen Gründen zunächst nur in bescheidenem Rahmen zu halten hatte. Es sollte nicht mehr dafür aufgewandt werden, als die Einfuhrausgleichsteuer, deren Aufkommen durch die Befreiung der in der Freiliste 1 enthaltenen Roh- und Hilfsstoffe geschmälert wird, einbringt. Die Vorarbeiten nahmen erhebliche Zeit in Anspruch. Erst unterm 28. November 1932 erging die Verordnung über Umsatzsteuervergütung, die den Vergütungssatz von 1/2 % des für die Lieferung in das Ausland vereinnahmten Entgelts festsetzte. Die Ausfuhrvergütung ist mit dem 1. Dezember 1932 in Kraft getreten. Der Verordnung ist eine Liste von Gegenständen beigefügt, für die eine Ausfuhrvergütung nicht gewährt wird. Es handelt sich dabei um Waren, deren Verbleib im Inlande erwünscht ist. Der Vollständigkeit halber sei hier noch erwähnt, daß sowohl die Einfuhrausgleichsteuer als auch die Ausfuhrrückvergütung in ihrer jetzigen Gestaltung von den infrage kommenden Wirtschaftskreisen für nicht ausreichend angesehen werden, um die

50) Vergl. Umsatzsteuergesetz vom 30. Januar 1932, § 4, bezw. vom 16. Oktober 1934, § 16.

durch sie verursachten Konkurrenzverschiebungen auszugleichen. Gefordert wird die völlige Gleichstellung der Einfuhr mit der Inlandsproduktion und die Freistellung der Ausfuhr von jeglicher Umsatzsteuer, was am leichtesten durch die Phasenpauschalierung ermöglicht würde.

c) die Zusatzbesteuerung der mehrstufigen Unternehmen der Textilindustrie.

Nach den Vorschriften des neuen Umsatzsteuergesetzes gilt der Uebergang der selbstgesponnenen Garne eines Unternehmers in die eigene Weberei als steuerpflichtige Lieferung. Das gleiche gilt, wenn das Spinnen oder Weben für den Unternehmer durch einen anderen im Werklohn vorgenommen wird. Dagegen wird das Weben von Bändern. Filztüchern, wollenen Schlafdecken, Teppichen, Möbelstoffen oder Textilriemen aus selbstgesponnenen Garnen nicht als steuerpflichtige Lieferung angesehen. Als steuerpflichtiges Entgelt ist der Preis anzusetzen, der für gekaufte Garne im gleichen Zeitpunkt am Orte zu zahlen gewesen wäre. Macht die Ermittlung dieses Preises besondere Schwierigkeiten, so kann das Finanzamt eine Abfindung der Steuer anordnen. (Vergl. § 54 der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz 1934.)

Einer zusätzlichen Besteuerung von 2 % unterliegen selbstgesponnene Garne oder selbstgewebte Gewebe und Garne oder Gewebe, die ein Unternehmer durch einen andern im Werklohn hat spinnen oder weben lassen, wenn sie im Einzelhandel geliefert werden. (Vergl. § 55 a. a. O.)

Läßt ein Unternehmer Textilrohstoffe aller Art durch einen andern Unternehmer im Werklohn veredeln, so darf er die auf den Werklohn entfallende Umsatzsteuer von seiner eigenen Umsatzsteuer abziehen. (Vergl. § 56 a. a. O.)

Der Eigenveredeler hat, wenn er lediglich veredelt und dann im Großhandel weiterliefert, nur 0,5 % Umsatzsteuer zu entrichten. (Vergl. § 57 a. a. O.)

Die Zusatzbesteuerung und die Anrechnung der auf den Werklohn entfallenden Umsatzsteuer (§ 54—56) finden keine Anwendung auf Unternehmer, deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 75 000 RM. nicht überstiegen hat. (Vergl. § 59 a. a. O.) Es handelt sich hier um eine Erleichterung für die Kleinbetriebe.

Die Vorschriften über die Zusatzbesteuerung bewirken, daß z. B. ein Warenhauskonzern, der eigene Spinnereien und Webereien hat, nicht nur einmal, wie bisher, vom Kleinhandelspreis die Umsatzsteuer zu zahlen hat, sondern mehrfach erfaßt wird, wie das folgende Beispiel zeigt:

a) Die Spinnerei liefert an die Weberei des Konzerns gefärbtes Garn im Werte von 1200 RM. Davon 2 % Zusatzsteuer nach § 54 UDtSB. gibt 24,— RM.

b) Das gebrauchsfertige Gewebe (z. B. Anzugstoff) gelangt im Warenhaus zum Verkauf. Hätte das Warenhaus das Gewebe kaufen müssen, so hätte es 3000 RM. aufzuwenden gehabt. Davon 2 % Zusatzsteuer nach § 55 UStDB. gibt 60,— RM.

c) Der Erlös des Gewebes im Einzelverkauf beträgt 4000 RM. Davon 2,5 % Umsatzsteuer nach § 57 Abs. 4 UStG. gibt 100,— RM.

Die Gesamtbelastung des Gewebes stellt sich somit für den Warenhauskonzern auf 184,— RM.
oder 4,6 % des Einzelhandespreises gegenüber früher nur 2 bezw. 2,5 %.

Durchläuft dagegen dieselbe Gewebeart in den einzelnen Umsatzstufen die Betriebsstätten jeweils anderer selbständiger Unternehmer, so errechnet sich die umsatzsteuerliche Belastung wie folgt:

a) Eine Spinnerei liefert für 800 RM. Rohgarn an einen Garnhändler, davon 2 % gibt 16,— RM.

b) Der Garnhändler läßt das Garn im Werklohn veredeln (färben) und zahlt dafür 200 RM. Färbelohn. Dann liefert er es im Großhandel an eine Weberei für 1200 RM. Er darf die auf den Werklohn entfallende Umsatzsteuer, nämlich 2 % von 200 RM. = 4,— RM., von der von ihm zu entrichtenden, nämlich 0,5 % von 1200 RM. = 6,— RM. abziehen; es blieben zu zahlen 2,— RM.

c) Die Weberei liefert das fertige Gewebe an einen Großhändler für 3000 RM., davon 2 % gibt 60,— RM.

d) Der Großhändler liefert es an Einzelhändler für 3300 RM., davon 0,5 % gibt 16,50 RM.

e) Die Einzelhändler liefern es an Verbraucher für 4000 RM., davon 2 % gibt 80,— RM.
Mithin beläuft sich die Gesamtbelastung des Gewebes auf allen Umsatzstufen auf 174,50 RM.
oder 4,36 % des Einzelhandelspreises.

Diese beiden Beispiele zeigen, daß die Zusatzbesteuerung geeignet ist, die Verschiedenheit in den Wettbewerbsverhältnissen der Textilindustrie, soweit sie durch die verschieden hohe Umsatzsteuerbelastung der einstufigen und mehrstufigen Betriebe verursacht war, zu mildern. Einen völligen Ausgleich schafft sie je-

doch nicht, weil ja nicht alle Phasen, die sich zuweilen bis auf sechs bis sieben belaufen, erfaßt werden, sondern nur die wichtigsten. Bei der großen Verschiedenheit in den Produktionsverhältnissen der einzelnen Zweige der Textilindustrie kann eine gleichmäßige Umsatzbesteuerung nur durch eine Zusammenfassung aller Phasen, die eine Ware durchläuft, erreicht werden. Diese Möglichkeit bietet nur die Phasenpauschalierung.

4. Steht der Uebergang zu diesem System bevor?

Wie allseitig anerkannt wird, ist die Einführung der Phasenpauschalierung ein gewisses Wagnis. Bei dem heutigen System ist die Umsatzsteuer verhältnismäßig stabil. Ob sie es auch nach Einführung der Pauschalierung noch sein würde, ist ungewiß. Dazu kommen die Einwendungen der Steuerpflichtigen, an deren Phase die Steuer erhoben werden soll. Wird es ihnen möglich sein, die Steuer restlos zu überwälzen? Werden z. B. die Weber das Garn um die anteilige Umsatzsteuer billiger einkaufen können, und wird es ihnen gelingen, den Preis der Webwaren um die Umsatzsteuer zu erhöhen? Man will das Problem rechtlich und rechnerisch dadurch lösen, daß der Weber die Umsatzsteuer gesondert in Rechnung stellen kann. In der Notverordnung ist auch bereits vorgesehen, daß Unternehmer, deren Umsätze infolge der Phasenpauschalierung ganz oder zum Teil von der Steuer ausgenommen sind, verpflichtet sind, einen entsprechenden Preisnachlaß zu gewähren. Der Reichsminister der Finanzen kann entgegenstehende Vereinbarungen für nichtig erklären. Ferner ist bei Durchführung der Phasenpauschalierung der Abnehmer mangels anderweiter Vereinbarung verpflichtet, dem Lieferanten einen Preiszuschlag zu gewähren, der der erhöhten Umsatzsteuer entspricht. Der Preisnachlaß oder Preiszuschlag bildet keinen Grund zur Aufhebung des Kaufvertrages. (Vergl. § 19 Abs. 5 UStG.) Damit ist das ökonomische Problem aber nicht erschöpft. Preise und Kosten befinden sich ständig in Bewegung, namentlich in einem von Weltmarktrohstoffen so abhängigen Wirtschaftszweig wie im Textilgewerbe. Diese Bewegung kann die theoretisch richtige Ueberwälzung völlig über den Haufen werfen. Es ist z. B. denkbar, daß die Spinner den Preisnachlaß unter Hinweis auf andere inzwischen gestiegene Kosten verweigern oder daß die Ueberwälzung auf die Abnehmer durch gesonderte Inrechnungstellung der Umsatzsteuer gelingt, praktisch aber nur durch Nachlässe im eigentlichen Preis möglich ist. Mit gesetzlichen Vorschriften allein ist diesen Dingen nicht beizukommen.

Am Ende werden die wirtschaftlichen Machtverhältnisse und die Marktlage den Ausschlag geben[51]).

Diese Schwierigkeiten haben die Regierung veranlaßt, zunächst noch abzuwarten. In der Sitzung des Zwölferausschusses vom 24. 11. 1932 teilte der Regierungsvertreter mit, daß trotz der im § 14 des Umsatzsteuergesetzes erteilten Ermächtigung die Einführung der Phasenpauschalierung auch bei aller Anerkennung ihrer Vorzüge unter den gegenwärtigen Krisenverhältnissen aus finanz- und wirtschaftspolitischen Bedenken nicht möglich erscheine. Das Umsatzsteuergesetz vom 16. 10. 1934 enthält diese Ermächtigung nicht mehr. Nach der Begründung zum neugefaßten UStG. mußte sie hauptsächlich darum zurückgezogen werden, weil, solange die Vorbelastungen der Haushalte der nächsten Rechnungsjahre bestehen, eine Aenderung der größten und ergiebigsten Quelle der Reichseinnahmen wegen des mit einem Systemwechsel verbundenen Wagnisses nicht in Betracht gezogen werden könne. Damit ist die Angelegenheit zunächst vertagt. Ob auf lange Sicht, ist füglich zu bezweifeln. Die Entwicklung geht heute dahin, den Mittelstand wieder zu stärken und ihn an den richtigen Platz im Wirtschaftskörper zu stellen. Die Wertschätzung des Systems der Phasenpauschalierung geht vorwiegend von Mittelstandskreisen aus. Es ist daher sehr wohl damit zu rechnen, daß unter deren Druck die Frage der Umsatzsteuerreform bald wieder energisch vorgetrieben werden wird. Inzwischen sind die ersten Anzeichen einer Wirtschaftsbelebung erkennbar geworden. Neue Hoffnung greift Platz. Es kann bald der Zeitpunkt gekommen sein, an dem der Grund, warum die Einführung der Phasenpauschalierung hinausgeschoben wurde, weggefallen ist. Bekanntlich haben auch seitens der Reichsregierung umfassende Vorarbeiten für eine allgemeine Steuerreform eingesetzt. Einige Steuergesetze sind bereits neu gefaßt, darunter auch das Umsatzsteuergesetz. Die Umsatzsteuerfreiheit des Umsatzes im Großhandel ist aufgehoben worden. Die Großhandelsumsätze unterliegen, soweit sie steuerpflichtig sind, dem ermäßigten Steuersatz von 0,5 %[52]). Schon weiter oben ist vermutet worden, daß dies wieder neue Schwierigkeiten und Klagen der Beteiligten zur Folge haben werde. Auch die bisherige Belastung der Einfuhr und die Entlastung der Ausfuhr befriedigen nicht. Kein Gegner des heutigen Umsatzsteuersystems ist aus der Kampffront ausgebrochen. Die Neubelastung der Großhandelsumsätze wird einen neuen Sturmtrupp heranführen. Der Uebergang zum Pauschalsystem hätte aber die Auflösung der ganzen Kampffront zur Folge, es sei denn, daß sich

51) Vergl. Herbert Janus a.a.O., S. 112.
52) Vergl. § 7 Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes vom 16. 10. 1934.

einzelne Gruppen den unabweisbaren Staatsnotwendigkeiten entgegenstemmten. Wenn die Ueberlegenheit der Phasenpauschalierung anerkannt wird — und sie ist, auch von berufener Seite[53])[54]), anerkannt worden —, dann liegt kein Grund vor, bei dem heutigen System zu verharren und daran herumzuflicken. Da bezüglich der Pauschalierung schon erhebliche Vorarbeiten geleistet worden sind, muß es in absehbarer Zeit möglich sein, mit dem Systemwechsel zu beginnen. Der Anfang könnte mit der Textilindustrie gemacht werden, trotz des Widerstandes der Kreise, die zum Steuerträger auserkoren sind. Daneben müßte sogleich auch der Umsatz der schon durch besondere Verbrauchssteuern berührten Industrien einbezogen werden; ebenso müßte es auch mit den gesamten Markenartikeln geschehen, die heute einen Großteil des täglichen Bedarfs ausmachen und bei denen die Verkaufsphasen und Gewinnanteile fest begrenzt sind. Auf Grund der dabei gesammelten Erfahrungen ließe sich der Uebergang zum neuen System vollziehen. Zwar hat das Umsatzsteuergesetz vom 16. 10. 1934 einige Verbesserungen gebracht. Aber im Großen und Ganzen sind doch die alten Grundsätze und Richtlinien des bisherigen Umsatzsteuerrechts erhalten geblieben. Vorwiegend handelt es sich bei ihm nur um eine redaktionelle Ueberarbeitung, die Verwaltungserfahrung, Rechtsprechung und soziale Rücksichten notwendig gemacht hatten.

Im übrigen hat es nicht den Anschein, als ob die Frage der Phasenpauschalierung auf unabsehbare Zeit verschoben worden wäre. Mit der diesjährigen Umsatzsteuerveranlagung wird eine Umsatzstatistik für 1935 verbunden sein. Die Statistik soll dazu dienen, über die Umsatzgrößen in den verschiedenen Gewerbezweigen und in den verschiedenen Teilen des Reiches ein möglichst klares Bild zu bekommen. Auch die Häufung der Gewerbearten in den einzelnen Wirtschaftsgebieten wird Gegenstand der Erhebung sein. Der Umsatzsteuererklärung für 1935 waren besondere Merkblätter beigefügt, die eine größere Anzahl von Beispielen enthielten, wodurch eine aufschlußreiche Beantwortung der gestellten Fragen gewährleistet werden soll. Die so ermittelten statistischen Zahlen werden große Bedeutung für die wirtschafts- und finanzpolitischen Erwägungen und Maßnahmen der Reichsregierung in den nächsten Jahren erlangen.

---

53) Vergl. Popitz, Kommentar S. 50.

54) Die Verordnung zur Einführung der Phasenpauschalierung auf dem Gebiete der Textilwirtschaft war im Jahre 1932 bereits fertiggestellt. Sie ist hauptsächlich darum zurückgezogen worden, weil der Systemwechsel eine Minderung des Ertrages der Umsatzsteuer, des Rückgrates der Reichsfinanzen befürchten läßt, nicht wegen mangelnder Eignung. (Vergl. Begründung zum UStG. 1934, RStBl. 1934, S. 1549.)

LITERATUR-VERZEICHNIS.

1. Bücher.

Bundesministerium der Finanzen: Die österreichische Warenumsatzsteuer. Wien 1927.

Ebenfeld, Ernst: Der Umsatzbegriff im Umsatzsteuergesetz, Dissertation, H. L. J. Lechte, Emsdetten 1933.

Eheberg: Finanzwissenschaft, 19. Auflage. 1922.

Feige, Artur: Die Probleme der Umsatzbesteuerung, Dissertation, Breslau 1929.

Feld, Moritz: Die Entwicklung der Umsatzsteuer in Deutschland, Dissertation, Gießen 1927.

Fischer, K. A.: Die Neugestaltung der Umsatzsteuer, Köln 1925.

Holtz, Waldemar: Allgemeine Umsatzsteuer als Einsteuer, Halle 1933.

Hüntemann, Heinr.: Die Auswirkung der deutschen Umsatzsteuer auf die deutsche Wirtschaft, Dissertation, Münster 1928.

Klausch, Walter: Die volkswirtschaftliche Bedeutung der Umsatzsteuer für den Außenhandel, Dissertation, Frankfurt a. M. 1924.

Knothe, Rudolf: Volkswirtschaftliche Betrachtungen zur Umsatzsteuer, Dissertation, Breslau 1922.

Meier, A.: Phasenpauschalierung und andere Wege der Umsatzsteuerreform, Carl Heymanns Verlag, Berlin 1933.

Meier, Johannes: Zur Reform der Umsatzsteuer, Berlin 1931.

Stiebritz, Fritz: Die Besteuerung der Warenlieferungen auf Grund des Gesetzes über die allgemeine Umsatzsteuer und ihre Wirkung auf das deutsche Wirtschaftsleben, Dissertation, Hamburg 1924.

Stolper, Gustav: Ein Finanzplan, Berlin 1929.

Szombathy, Otto: Die österreichische Warenumsatzsteuer. Steyrermühl-Verlag, Wien 1925.

— Ergänzungsheft nach dem Stande vom April 1926. Ebenda.

Winter, Paul: Der Umsatzbegriff in den Verkehrssteuern einschließlich Umsatzsteuer und in der Betriebswirtschaftslehre. Dissertation, Berlin und Wien 1930.

2. Einzelarbeiten und Aufsätze:

Allgemeine Zeitung, Chemnitz; Nr. 224 vom 25. 9. 1930: Reform der Umsatzsteuer? Neue Pläne des Reichsfinanzministeriums.

Bergwerkszeitung, Düsseldorf, vom 15. 7. 1930: Umsatzsteuerfragen.

Brönner: Aenderung des Umsatzsteuersystems? Spinner und Weber, Leipzig, Jahrgang 1930, Heft 41, S. 16.

Deutscher Müller, 51. Jahrgang, Nr. 14 und 15 (vom 2. und 9. 4. 1931): Zur Frage der Neugestaltung der Umsatzsteuer in Deutschland.

Grabower, Rolf: Die Umsatzsteuer im Ausland. Steuer und Wirtschaft 1928, Heft 6, Spalte 544.

Greune, Karl: Die Umsatzsteuer in der Finanzreform. Deutsche Handelswarte 1930, Heft 2.

Groß, Herbert: Die ökonomische Wirkung der Umsatzsteuer. Wirtschaftsdienst, Hamburg, Heft 51 vom 19. 12. 1930.

Hartmann: Die Phasenpauschalierung der Umsatzsteuer in Oesterreich. Deutsche Steuerzeitung 1932, Heft 1.

Hensel, Albert: Besprechung der Denkschrift von Johannes Meier. Steuer und Wirtschaft 1931, Band I, Sp. 605.

Jacobs, Ferdinand: Die österreichische Warenumsatzsteuer. Berichte über Landwirtschaft, Berlin 1930.

Jacobshagen: Aenderung des Umsatzsteuersystems? Deutsche Wirtschaftszeitung 1932, Heft 18.

Janus, Herbert: Die Neugestaltung der Umsatzsteuer. Wirtschaftsdienst, Hamburg, Heft 4 vom 21. 1. 1932.

Kloß: Rückblicke und Ausblicke im Umsatzsteuerrecht. Steuerarchiv 1932, Heft 1.

Lorenz, Carlotte: Die Umsatzbesteuerung in Deutschland und Oesterreich, Deutsche Wirtschaftszeitung, Heft 7 vom 18. 2. 1932.

— Der Pauschaltarif in der Umsatzsteuer. Deutsche Wirtschaftszeitung, Heft 14 vom 7. 4. 1932.

— Die Umsatzsteuer als Pauschalabgabe. (Zur Frage Umsatzsteuer und Preissenkung), Ruhr und Rhein, Heft 11 vom 11. 3. 1932.

Mann, Fritz Karl: Ueberwälzung der Steuer. Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage, 1928, Band VIII, S. 336—362.

Maschinenbau, 11. Band, Heft 10 vom 19. 5. 1932: Die Umsatzsteuer-Phasenpauschalierung.

Meier, Johannes: Reformfragen auf dem Gebiete der Umsatzsteuer. Verhandlungen des deutschen Industrie- und Handelstages 1931, Heft 13.

Michalke, Hans: Aushöhlung der Umsatzsteuer? Der Deutsche Volkswirt, 4. Jahrgang, Heft 4 vom 25. 10. 1929.

Middendorf, R.: Zur Frage der Umsatzsteuerreform. Mitteilungen der Handwerkskammer Altona, Nr. 3 vom 15. 3. 1932.

Popitz, Johannes: Umsatzsteuer. Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage, 1928, Band VIII, S. 373 ff.

— Phasenpauschalierung bei der Umsatzsteuer? Wirtschaftsdienst, Heft 8 vom 21. 2. 1930.

Ritschel, Hans: Phasenpauschalierung bei der Umsatzsteuer. Magazin der Wirtschaft, 6. Jahrgang (1930), Nr. 48.

Schalk, Elisabeth: Der Siemenssche Vorschlag der veredelten Umsatzsteuer. Maschinenbau, 11. Band, Heft 12 vom 16. 6. 1932.

Schumpeter, Josef: Wen trifft die Umsatzsteuer? Der Deutsche Volkswirt 1928, Nr. 7 vom 16. 11. 1928.

Steuerwarte 1932, Nr. 12: Zunahme der Handelsbetriebe.

Tewes, W.: Pauschalierung der Umsatzsteuer. Kölnische Volkszeitung vom 27. 11. 1930.

Thaler, Karl: Zur Phasenpauschalierung der Umsatzsteuer. Oberschlesische Wirtschaft, 6. Jahrgang, September 1931.

— Wege zur Neugestaltung der Umsatzsteuer. Wirtschaftsdienst, Heft 36 vom 9. 9. 1932.

3. Zeitschriften:

Berliner Börsenzeitung, 1919—1932.
Deutsche Allgemeine Zeitung, 1926—1936.
Deutsches Steuerblatt, 1925—1934.
Deutsche Steuerzeitung, 1921—1936.
Dortmunder Zeitung, 1921—1936.
Frankfurter Zeitung, 1921—1936.
Kölnische Zeitung, 1921—1936.
Kölnische Volkszeitung, 1921—1936.
Rheinisch-Westfälische Zeitung, 1921—1936.
Steuerarchiv, 1921—1935.
Steuer und Wirtschaft, 1922—1935.
Steuerwarte, 1921—1936.
Tremonia, 1921—1936.
Völkischer Beobachter, 1933—1936.
Vossische Zeitung, 1921—1936.

LEBENSLAUF.

In Klopschen, Kreis Glogau, wurde ich am 13. März 1890 geboren. Mein Vater war Müllermeister. Ich gehöre der katholischen Konfession an und besitze die preußische Staatsangehörigkeit. Neun Jahre lang besuchte ich die Volksschule und ging dann in die Fremde, um mein Brot selbst zu verdienen, weil mein Vater schon im Juli 1898 gestorben war. Von April 1904 bis 1908 war ich in Carolath, Rawitsch und Berlin in Stellung, fuhr dann zur See und diente von Oktober 1908 bis September 1910 beim 1. Garderegiment zu Fuß in Potsdam.

Nach Beendigung der Dienstpflicht kam ich nach Kiel und war hier bis Juni 1914 im unteren Postdienst tätig. Im Januar 1913 hatte ich begonnen, mich zunächst auf die mittlere Reifeprüfung vorzubereiten. Der Weltkrieg unterbrach mein Studium. Mit dem Kieler Seebataillon zog ich ins Feld. Nach Genesung von schwerer Verwundung nahm ich im Sommer 1918 meine Studien wieder auf und erwarb am 12. März 1919 das mittlere Reifezeugnis und am 29. März 1920 das Reifezeugnis der Oberrealschule I in Kiel.

Vom Sommersemester 1920 bis zum Sommersemester 1923 studierte ich sieben Semester Rechts- und Wirtschaftswissenschaften an der Universität Kiel. Wegen der Inflation mußte ich mein Studium aufgeben. Ich trat in den Finanzdienst und wurde am 1. Oktober 1923 als Obersteuersekretär in Dortmund angestellt. Vom Herbst 1927 bis zum Frühjahr 1932 besuchte ich die Vorlesungen der Verwaltungsakademie in Dortmund und Bochum. Anschließend studierte ich noch im Sommersemester 1932 und im Wintersemester 1932/33 Wirtschaftswissenschaften an der Universität Münster.

Die mündliche Doktorprüfung habe ich am 19. November 1936 bestanden.

Robert Haase.